

Helsingin kaupungin taloushallintopalvelu -liikelaitoksen myynti- ja ostoreskontrien sisäisten erien täsmäytys

Teija Sjöholm

Tekijä(t) Teija Sjöholm	
Koulutusohjelma Liiketalouden koulutusohjelma	
Opinnäytetyön otsikko Helsingin kaupungin taloushallintopalvelu -liikelaitoksen myynti- ja osto-reskontrien sisäisten erien täsmäytys	Sivu- ja liitesivumäärä 45+22
<p>Tämä opinnäytetyö on tehty Helsingin kaupungin taloushallintopalvelu-liikelaitoksen (Talpa) laskutusosastolle. Talpassa hoidetaan keskitetysti lähes kaikkien Helsingin kaupungin virastojen ja liikelaitosten myyntilaskutus sekä ostolaskujen käsittely. Talpan tehtävänä on myös kaupungin hallintokuntien välisten liiketapahtumien laskutus sekä sisäisten laskujen käsittely ja maksatus. Kaupungin kirjanpidossa niin tulos- kuin tasevaikutteisten sisäisten erien pitäisi lähtökohtaisesti mennä tasan: suoritteiden luovuttanut virasto kirjaa sisäisen liiketapahtuman sisäiseksi tuloksi ja sisäiseksi myyntisaamiseksi ostajaviraston kumppanitunnuksella ja tuotantotekijän vastaanottanut virasto kirjaa tapahtuman vastaavasti sisäiseksi menoksi ja sisäiseksi ostovelaksi myyjäviraston kumppanitunnuksella. Kuitenkin kaupungin tilin- ja välitilin päätöksissä sisäisten erien välillä on aina ollut eroa.</p> <p>Talpan reskontrien välisten sisäisten erien täsmäytykset ja kumppanitunnusten tarkistukset vaikuttavat omalta osaltaan oleellisesti kirjanpitoaineiston oikeellisuuteen sekä tilin- ja välitilin päätöslaskelmiin jäävän eliminointieron määrään. Sisäisten erien erojen määrän pitää olla kohtuullinen jo senkin vuoksi, että tilin- tai välitilin päätöksen edellytetään antavan oikean ja riittävän kuvan toiminnan tuloksesta ja taloudellisesta asemasta.</p> <p>Opinnäytetyön aiheena on myynti- ja ostoreskontrissa avoimena olevien sisäisten erien täsmäytys Talpassa. Opinnäytetyöstä on rajattu pois virastojen ja liikelaitosten omat reskontrat. Opinnäytetyössä ei myöskään käsitellä jaksotuksia. Tutkimuksen aiheeksi valikoitui sisäisten erien täsmäytys, koska sisäisten erien erojen määrää tilin- ja välitilin päätöksissä haluttiin vähentää. Aihe oli ajankohtainen myös siksi, että johto halusi nopeuttaa tilinpäätösprosessia.</p> <p>Tutkimuksen tavoitteena oli kuvata tilin- ja välitilin päätöksen yhteydessä Talpassa tehtävä myynti- ja ostoreskontrien sisäisten erien täsmäytys sekä selvittää täsmäytysprosessin epäkohdat. Tarkoituksena oli myös kehittää täsmäytysprosessia ja laatia täsmäytyksestä yksityiskohtainen toteutusmalli prosessikaavioineen ja ohjeistuksineen. Tutkimus toteutettiin kvantitatiivisena kokonaistutkimuksena, jossa kaikille Talpan myynti- ja ostoreskontranhoitajille toimitettiin standardoitu kyselylomake.</p> <p>Tutkimuksen laadinnan yhteydessä luotu sisäisten erien täsmäyksen toteutusmalli lanseerattiin Talpan myynti- ja ostoreskontranhoitajille 15.12.2015.</p>	
Asiasanat Tilinpäätös, kirjanpito, reskontrat, sisäiset erät.	

Sisällys

1	Johdanto	1
1.1	Tutkimuksen tavoitteet ja rajaukset	1
2	Täsmäytysten kirjanpidollinen tausta	2
2.1	Kirjanpitolaista	2
2.2	Osakirjanpidoista	4
2.2.1	Myyntireskontrasta	5
2.2.2	Ostoreskontrasta	5
3	Kuntien hallinnosta ja kirjanpidosta	7
3.1	Kuntalaista yleisesti	7
3.2	JHS 192 Kuntien tililuettelomalli	9
3.2.1	Tilijärjestelmä ja tililuettelo	10
3.2.2	Sisäiset erät	11
3.2.3	Tuloslaskelman toimintatuottoja ja -kuluja koskeva säännöstö	11
3.2.4	Taseen myyntisaamisia ja ostoovelkoja koskeva säännöstö	13
3.3	Kirjanpitolautakunnan kuntajaoston yleisohjeista	13
4	Helsingin kaupungin hallinnosta ja kirjanpidosta	17
4.1	Helsingin kaupungin organisaatio	17
4.1.1	Helsingin kaupungin laskentatoimen organisaatio	18
4.1.2	Talpan rooli	20
4.1.3	Reskontrien hoito Talpassa	21
4.2	Helsingin kaupungin kirjanpidon ja tilinpäätöksen säännöstö	23
5	Tutkimuksen toteutus ja tulokset	25
5.1	Tutkimuksen suunnittelu ja toteutus	25
5.2	Tutkimuksen tulokset	27
5.2.1	Nykyiset toimintatavat reskontrien täsmäytyksissä	28
5.2.2	Ostolaskujen käsittely BIP-järjestelmässä	28
5.2.3	Saldotiedusteluun vastaaminen ostoreskontrassa	30
5.2.4	Myyntireskontran työvaiheet ennen ja jälkeen saldotiedustelun	31
5.2.5	Ehdotetut kehittämiskohteet	34
5.3	Sisäisten erien täsmäytyksen toteutusmallin luominen	35
5.3.1	Myyntireskontran työvaiheet ennen saldotiedustelun laatimista	36
5.3.2	Ostoreskontran työvaiheet ennen saldotiedusteluun vastaamista	37
5.3.3	Sisäisten erien saldotiedustelu Talpassa	38
5.3.4	Saldotiedustelun käsittely ostoreskontrassa	38
5.3.5	Täytetyn saldotiedustelun käsittely myyntireskontrassa	39
6	Pohdinta	41

Lähteet	43
Liitteet.....	46
Liite 1. Helsingin kaupungin hallinnon organisaatio 2016	46
Liite 2. Kysely sisäisten erien täsmäytystä tekeville myynti- ja ostoreskontrissa	47
Liite 3. Saate- ja muistutuskirje.....	51
Liite 4. Yhteenvedot tuloksista.....	53
Liite 5. Sisäisten erien täsmäytys Talpan myynti- ja ostoreskontrissa.....	67

1 Johdanto

1.1 Tutkimuksen tavoitteet ja rajaukset

Tämän tutkimuksen tarkoituksena oli kuvata Helsingin kaupungin taloushallintopalvelu -liikelaitoksen (Talpa) hoitamien myynti- ja ostoreskontrien sisäisten erien täsmäytysprosessi. Raportissa käytetään Helsingin kaupungin taloushallintopalvelu -liikelaitoksesta nimitystä Talpa. Tutkimus on tehty Talpan laskutusosaston toimeksiannosta. Tutkimus on tehty vuosien 2015–2017 aikana.

Talpa hoitaa keskitetysti Helsingin kaupungin virastojen ja liikelaitosten laskutuksen ja ostolaskujen käsittelyn. Tutkimuksen toteutusajankohtana liikennelaitos, rakennusvirasto ja rakentamispalvelu vastasivat omista reskontristaan, minkä vuoksi ne rajattiin opinnäytetyön ulkopuolelle.

Tutkimuksen tavoitteena oli selvittää reskontrien välisessä täsmäytysprosessissa olevat epäkohdat. Tutkimuksen yhteydessä laadittiin sisäisten erien täsmäytyksen toteutusmalli. Tutkimustulosten perusteella voidaan todeta, että täsmäytysprosessia oli syytä yhtenäistää ja että toteutusmallin laadinta oli tärkeää. Yhtenäisellä toimintatavalla pyritään nopeuttamaan täsmäytystä ja vähentämään sisäisten erien eroja.

Tutkimuksen teoreettisessa osiossa kuvataan tilinpäätöksessä sekä välitilinpäätöksessä tehtäviä sisäisten erien täsmäämisen työvaiheita. Teoreettisen osion alussa kerrotaan täsmäytysten kirjanpidollisesta taustasta eli kirjanpitolaista ja kuntalaista. Helsingin kaupungin organisaatio esitellään luvussa 4. Empiirinen osuus on luvuissa 5–6.

Tutkimus toteutettiin kyselytutkimuksena. Kysely lähetettiin kaikille myynti- ja ostoreskontrienhoitajille Talpassa. Kyselyyn saatuja vastauksia analysoitiin kvantitatiivisen eli määrällisen kokonaistutkimuksen keinoin. Avoimien vastausten osalta analyysi oli luonteeltaan kvalitatiivista.

2 Täsmäytysten kirjanpidollinen tausta

Kunnat noudattavat kirjanpitolakia (1336/1997) soveltuvin osin. Sen tähden tässä luvussa kerrotaan kirjanpitolain olennaisimmat kohdat kunnan näkökulmasta. Tätä linjausta tukee myös kirjanpitolain toissijaisuus muihin lakeihin nähden (KPL 8:5 § 1 mom.). Alaluvussa 2.2 tarkastellaan opinnäytetyön kannalta tärkeimpiä osakirjanpitoja – myyntireskontraa ja ostoreskontraa.

2.1 Kirjanpitolaista

Kirjanpitolain 1 luvun 1 §:ssä säädetään kirjanpitovelvollisiksi eri yhtiömuodot sekä osuuskunnat, yhdistykset, säätiöt sekä rekisteröidyt uskonnolliset yhdyskunnat ja niiden rekisteröidyt paikallisyhteisöt. Julkisoikeudellisten oikeushenkilöiden eli esimerkiksi kuntien kirjanpitovelvollisuudesta kirjanpitolaissa ei ole mainintaa.

Kirjanpitovelvollisen on lähtökohtaisesti pidettävä kahdenkertaista kirjanpitoa sekä noudatettava hyvää kirjanpitotapaa. Tilikauden pituus on pääsääntöisesti 12 kuukautta. Mikäli kirjanpitovelvollisella on useampi liike, niillä kaikilla on oltava sama tilikausi. (KPL 1:2–4 §.)

Liiketaapahtumat eli menot, tulot, rahoitustapahtumat sekä niiden oikaisu- ja siirtoerät on kirjattava kirjanpitotileille asian mukaan. Jokainen kirjanpitotili on pidettävä sisällöltään samana. Kuitenkin erityisen syyn vuoksi kuten esimerkiksi toiminnan kehityksen tai tililuettelon muutoksen perusteella tilin sisältöä voi muuttaa. Kirjanpitovelvollisen on pidettävä kirjanpitotileistä tilikausittain selkeää ja riittävästi eriteltyä tililuetteloa, josta ilmenee tilien sisältö. Kirjanpitoja ovat pääkirjanpito sekä mahdolliset osakirjanpidot.¹ (KPL 2:1–2 §.)

Taseen vastaavien erät jaetaan pysyviin ja vaihtuviin vastaaviin käyttötarkoituksensa perusteella. Pysyviä ovat erät, jotka on tarkoitettu tuottamaan tuloa jatkuvasti useana tilikautena. Muut vastaavien erät ovat vaihtuvia. Saaminen tai velka on pitkäaikainen, mikäli se kokonaisuudessaan tai sen osa erääntyy maksettavaksi yli vuoden kuluttua. Alle vuoden kuluttua erääntyvä saaminen tai velka on lyhytaikainen. (KPL 4:3 ja 7 §.)

Kaikki tilikaudelle kuuluvat tulot ja menot on kirjattava tuotoiksi tuloslaskelmaan. Tuloslaskelmaan merkitään vain ne menot, joista ei todennäköisesti enää kerry niitä vastaavaa

¹ Tilinpäätös johdetaan pääkirjanpidon kirjauksista. Tiedot viedään osakirjanpidoista pääkirjanpitoon yhdistelmäkirjauksina.

tuloa sekä muut menetykset. Muut menot merkitään taseeseen. Saamiset ja velat kirjataan taseeseen lähtökohtaisesti nimellisarvoon. (KPL 5:1–2 §.)

Suoriteperustetta noudattaen meno merkitään kirjanpitoon, kun tuotannontekijä on vastaanotettu ja tulo kirjataan vastaavasti, kun suorite on luovutettu. Meno ja tulo voidaan kirjata myös veloituksen tai maksun perusteella. Mikäli käytössä on lasku- ja maksuperuste, myyntisaamisten ja ostovelkojen määrä on saatava aina selville. (KPL 2:3 §.)

Kirjanpitoon tehtyjä kirjauksia on voitava tarkastella sekä aikajärjestyksessä että asiaajärjestyksessä. Käteismaksut on kirjattava viipymättä päiväkohtaiseen järjestykseen. Muutoin kirjaukset ja osakirjanpitojen yhdistelmäkirjaukset pääkirjanpitoon voidaan lähtökohtaisesti tehdä kuukausittain tai muulla vastaavalla jaksotuksella. (KPL 2:4 §.)

Kirjanpitolain 2 luvun 5 §:n mukaan kirjauksen on perustuttava päivättyyn ja juoksevasti numeroituun tai muutoin yksilöityyn liiketapahtuman todentavaan tositteeseen. Tositteessa on mainittava joko vastaanotettu tuotannontekijä tai luovutettu suorite sekä tuotannontekijän vastaanottoajankohta tai suoritteen luovutusajankohta. Mikäli vastapuoli ei toimita tositetta kirjauksen perusteeksi, kirjanpitovelvollisen on todennettava kirjaus laitimallaan ja asianmukaisesti varmentamallaan tositteella.

Kirjanpito on järjestettävä niin, että liiketapahtumien, tositteiden ja kirjausten yhteys mahdollisten osakirjanpitojen kautta pääkirjanpitoon ja siitä tilinpäätökseen on vaikeuksitta todettavissa kumpaankin suuntaan. Tositteita, kirjanpitoja sekä muuta kirjanpitoaineistoa tulee käsitellä ja säilyttää niin, että niiden sisältöä voi vaikeuksitta tarkastella ja tarvittaessa tulostaa selväkielisessä muodossa. Tositteen, kirjanpidon tai muun kirjanpitoaineiston sisältöä ei saa muuttaa tai poistaa tilinpäätöksen laatimisen jälkeen. (KPL 2:6–7 §.) Kirjanpitovelvollisella tulee olla tilinpäätöksen perustana olevista kirjanpidoista sekä tositteiden ja muiden kirjanpitoaineistojen lajeista luettelo, josta ilmenee niiden keskinäiset yhteydet ja säilytystavat. (KPL 2:7a §.)

Kirjanpitolain 3 luvun 1 §:ssä säädetään tilinpäätöksen laadinnasta ja sen sisällöstä. Tilinpäätös sisältää:

- tilinpäätöspäivän taloudellista asemaa kuvaavan taseen
- tuloksen muodostumista kuvaavan tuloslaskelman

- varojen hankintaa ja niiden käyttöä selvittävän rahoituslaskelman²
- edellä mainittuja laskelmia koskevat liitetiedot sekä
- toimintakertomuksen³.

Jokaisesta laskelman erästä on esitettävä vertailutieto tilinpäätösvuotta edeltävältä tilikaudelta. Mikäli laskelman erittelyä muutetaan tai vertailutietoa ei voi jonkin muun syyn takia käyttää sellaisenaan, vertailutietoa on mahdollisuuksien mukaan oikaistava vastaamaan uutta esitystapaa. (KPL 3:1 § 2 mom.) Tase-erittelyt on laadittava varmentamaan tilinpäätöstä. (KPL 3:13 §.) Tilinpäätöksen on annettava oikea ja riittävä kuva toiminnan tuloksesta ja taloudellisesta asemasta, minkä vuoksi kirjanpitovelvollisen on laadittava liitetiedot. Tilinpäätöksen toimintakertomuksineen on valmistuttava tilikauden päättymistä seuraavan neljän kuukauden aikana. Kirjanpitovelvollisen on päivättävä ja allekirjoitettava tilinpäätös ja toimintakertomus. (KPL 3:2 §, 6–7 §.)

Tilinpäätös toimintakertomuksineen, kirjanpidot sekä tililuettelot ja luettelo kirjanpidosta ja aineistosta on säilytettävä vähintään 10 vuotta tilikauden päättymisestä. Kirjanpitoaineisto on säilytettävä vähintään kuusi vuotta siten, että sen tarkastelu Suomesta käsin on mahdollista ilman aiheutonta viivettä. (KPL 2: 9–10 §.)

Kirjanpitovelvollisen on rekisteröitävä tilinpäätös toimintakertomuksineen pääsääntöisesti kuuden kuukauden kuluessa tilikauden päättymisestä. Rekisteröinnin lisäksi kirjanpitovelvollinen voi itse julkistaa tilinpäätöksensä ja toimintakertomuksensa. (KPL 3:9 § 3 mom. ja 10 § 2 mom.)

Kirjanpitolain 8 luvun 2 §:ssä säädetään työ- ja elinkeinoministeriön alaisuudessa toimivasta kirjanpitolautakunnasta. Kirjanpitolautakunnan tehtävänä on antaa ohjeita ja lausuntoja esimerkiksi viranomaisten tai kirjanpitovelvollisen hakemuksesta. Kirjanpitolautakunnassa oleva kuntajaosto ohjeistaa kuntasektoria kirjanpidollisissa kysymyksissä. Kirjanpitolautakunnan päätöksestä ei voi valittaa.

2.2 Osakirjanpidoista

Varsinaisen kirjanpidon lisäksi yrityksellä voi olla käytössään osakirjanpitoja, joita ovat esimerkiksi käyttöomaisuuskirjanpito, myyntireskontra ja ostoreskontra. Näistä tiedot siir-

² Rahoituslaskelman laadintavaade koskee vai suuryritystä ja yleisen edun kannalta merkittävää yhteisöä.

³ Toimintakertomuksen laadintavaade koskee vain julkista osakeyhtiötä, suuryritystä tai yleisen edun kannalta merkittävää yhteisöä.

retään pääkirjanpitoon joko sähköisesti tai tositteesta kirjaamalla. Myynti- ja ostoreskont-
rajärjestelmiin kirjataan kaikki myynti- ja ostolaskut asiakas- ja tapahtumatasolla. (Hirvo-
nen & Nikula 2009, 130 ja 132.)

2.2.1 Myyntireskontrasta

Myyntilaskuprosessi alkaa myyntitilauksesta, josta muodostetaan lasku asiakkaalle. Las-
kutusjärjestelmä siirtää tämän laskun myyntireskontraan avoimeksi saatavaksi. Prosessi
jatkuu laskun maksusuoritukseen. (Lahti & Salminen 2008, 15 ja 89.) Yrityksen maksu- tai
rahaliikenneohjelma siirtää myyntireskontraan myös tiedot saapuneista suorituksista.

Myyntireskontrassa suorituksen kohdistaminen asiakkaan laskuun tapahtuu koneellisesti
laskun viitetunnuksen avulla. (Halonen & Steiner 2010, 298.) Sekä myyntisaatavasta että
maksusuorituksesta menee kirjaukset pääkirjanpitoon. Myyntireskontran tehtävä on siis
saatavien hallinta. Se kertoo laskun tilan: maksettu, avoin, hyvitetty, osasuoritettu, liika-
suoritettu, maksumuistutettu, siirretty perintään tai ulosottoon. (Lahti & Salminen 2008, 15
ja 89.)

Myynti kirjataan kirjanpitoon tuloksi, kun myytävä tuote tai palvelu luovutetaan asiakkaalle,
vaikka asiakas maksaisikin siitä vasta myöhemmin. (Hakonen & Roos 2014, 46.) Jos
saaminen tai osa siitä erääntyy maksettavaksi yhtä vuotta pidemmän ajan kuluttua, sitä
kutsutaan pitkäaikaiseksi saamiseksi. Muut saamiset ovat lyhytaikaisia. (Leppiniemi 2014,
238.)

Myyntireskontra ja kirjanpidon myyntisaamisten tili täsmäytetään yleensä kuukausittain
keskenään. Nykyisin laskutus- ja kirjanpitojärjestelmät ovat siten integroituneita, että ta-
pahtumat kirjautuvat automaattisesti reskontraan ja kirjanpitoon samanaikaisesti. Tällöin
kontrollit toimivat asianmukaisesti, erot huomataan ajoissa tai niitä ei pitäisi olla lainkaan.
(Halonen & Steiner 2010, 398.)

Avoimet myyntilaskut -raportista nähdään, kuinka paljon määrättynä päivänä asiakkailla
on suorituksia maksamatta. Kuukauden viimeisen päivän avoimet myyntilaskut -raportin
loppusumman tulee täsmätä kirjanpidon myyntisaamiset-tilin saldon kanssa. Tilinpäätök-
sen yhteydessä avoimista myyntisaamisista tehdään tase-erittelyt, joiden liitteenä ovat
avoimet myyntilasku -raportit. (Hakonen & Roos 2014, 137.)

2.2.2 Ostoreskontrasta

Ostoreskontraan kirjataan yritykseen saapuvat ostolaskut, ja sen kautta ostolaskut makse-
taan. (Hakonen & Roos 2014, 139.)

Ostolasku saadaan yritykseen joko perinteisesti kirjallisena tai sähköisesti verkkolaskuna. Postitse saapunut lasku skannataan jatkokäsittelyä ja arkistointia varten. Suuret yritykset saavat lähes kaikki ostolaskunsa sähköisessä muodossa, jolloin ne voidaan laittaa suoraan kiertoon tarkastamista ja hyväksymistä varten. Ostolaskun tarkastuksen yhteydessä selvitetään, että toimitus on sekä määrältään että hinnaltaan tilauksen mukainen. Asiatarkastuksen ja hyväksymisen lisäksi se hyväksytään yleensä erikseen maksuun pantavaksi. Tämä on tärkeää joissain tapauksissa yrityksen maksuvalmiuden hallinnan kannalta. Maksettavaksi hyväksytyt ostolaskut siirretään maksatusjärjestelmään odottamaan eräpäivää. Ostolaskujen käsittelyn tulisi tapahtua niin jouhevasti, että mahdolliset käteisalennukset voidaan hyödyntää. (Tomperi 2016, 65.)

Ostoreskontranhoidajan työtehtäviin kuuluu ostolaskujen hyväksymistä varten valvoa, että muun muassa toimittajatiedot, kuten pankkitilinumerot ja ennakoperintärekisteritiedot ovat ajan tasalla. Ostoreskontranhoidajan tehtävänä on myös huolehtia laskun tarkastuskierron etenemisestä ja muistuttaa tilaajia ja esimiehiä laskujen hyväksymisestä. Hän kirjaa laskut ostoreskontraan, seuraa avoimien ostolaskujen määrää sekä laittaa laskut maksatukseen. Lasku pitäisi saada tarkastetuksi hyvissä ajoin ennen laskun eräpäivää, jotta sen maksaminen ei myöhästyisi ja välttyttäisiin turhilta viivästyskoroilta. (Hakonen & Roos 2014, 139 ja 141–142.)

Avoimet ostolaskut -raportista nähdään, kuinka paljon määrättynä päivänä on ostolaskuja maksamatta. Kuukauden viimeisen päivän avoimet ostolaskut -raportin loppusumman tulee täsmätä kirjanpidon ostovelat-tilin saldon kanssa. (Hakonen & Roos 2014, 149.) Ostoreskontra on täsmäytettävä säännöllisesti, vähintään kuukausittain ostovelkatilin saldoon pääkirjanpidossa. (Tomperi 2016, 65.)

3 Kuntien hallinnosta ja kirjanpidosta

Kunnan kirjanpidossa ja tilinpäätöksen laadinnassa noudatetaan kirjanpitolain säännöksiä vain soveltuvin osin. Kunnan kirjanpitovelvollisuudesta säädetään tarkemmin kuntalaissa. Alaluvussa 3.1 käydään lyhyesti läpi kuntalain (410/2015) keskeiset säännökset. Konserttilinpäätöksestä on kokonaisuuden kannalta kerrottu lyhyesti, vaikka se on rajattu pois itse työstä.

Valtiovarainministeriön yhteydessä toimivassa kuntatalouden ja -hallinnon neuvottelukunnassa (JUHTA) käsitellään kuntien toimintaa, taloutta ja hallintoa koskevia asioita (Kuntal 13 §). Neuvottelukunnan julkaisema tililuettelosuositus kuntasektorille esitellään alaluvussa 3.2. Alaluvussa 3.3 esitellään kirjanpitolautakunnan kuntajaoston julkaisemat yleisohjeet.

3.1 Kuntalaista yleisesti

Kuntalain 1 §:n mukaan kunnan pitää edistää asukkaidensa hyvinvointia ja alueensa elinvoimaa sekä järjestää asukkailleen palvelut taloudellisesti, sosiaalisesti ja ympäristöllisesti kestäväällä tavalla. Kunta hoitaa itsehallinnon nojalla vastuulleen ottamansa tehtävät ja järjestää lakisääteiset tehtävät joko itse tai siirtää niiden järjestämisvastuun toiselle kunnalle tai kuntayhtymälle. (Kuntal 7–8 §.)

Kunnan asukkaiden vaaleilla valitsema valtuusto vastaa kunnan toiminnasta ja taloudesta sekä käyttää kunnan päätösvaltaa. Valtuuston toimikausi on neljä vuotta ja se alkaa vaalivuoden kesäkuun alusta. (Kuntal 14–15 §). Kunnan toimielimiä valtuuston lisäksi ovat kunnanhallitus ja tarkastuslautakunta. Valtuusto voi lisäksi asettaa kunnanhallituksen alaisena toimivia lauta- tai valiokuntia hoitamaan pysyväisluonteisia tehtäviä, johtokuntia liikelaitoksen tai tehtävän hoitamista varten sekä jaostoja. Jäsenet edellä mainittujen toimielimiin valitaan lähtökohtaisesti valtuuston toimikaudeksi. (Kuntal 30 ja 32 §.)

Kunnanhallitus johtaa kunnan toimintaa, hallintoa ja taloutta valtuuston hyväksymän kuntastrategian mukaisesti. Kuntalaki velvoittaa kuntaa laatimaan kuntastrategian, joka koostuu valtuuston päättämistä kunnan toiminnan ja talouden pitkän aikavälin tavoitteista. Valtuuston valitsema kunnanjohtaja tai pormestari johtaa kunnanhallituksen alaisena hallintoa, taloudenhoitoa ja muuta toimintaa. (Kuntal 37–38 §, 41 § 1 mom. ja 44 § 2 mom.)

Valtuuston hallinnon ja talouden tarkastuksen sekä arvioinnin järjestämistä varten asettaa tarkastuslautakunta laatii muun muassa arviointisuunnitelman ja antaa valtuustolle

kultakin vuodelta arvioinnin tulokset sisältävän arviointikertomuksen. Valtuusto käsittelee arviointikertomuksen tilinpäätöksen yhteydessä. (KuntaL 121 §.) Valtuusto valitsee kunnan hallinnon ja talouden tarkastamista varten julkishallinnon ja -talouden tilintarkastuslautakunnan hyväksymän tilintarkastusyhteisön (JHTT-yhteisö). Tilintarkastusyhteisö voidaan valita kerrallaan enintään kuudeksi tilikaudeksi. (KuntaL 122 §.)

Kunta voi perustaa liiketaloudellisten periaatteiden mukaan toimivan liikelaitoksen. Kunnallinen liikelaitos on osa kuntaorganisaatiota. Kunnan liikelaitoksen tehtävistä määrätään kunnan hallintosäännössä. (KuntaL 65 §.) Kunnallisella liikelaitoksella on oltava sen toimintaa ohjaava ja valvova johtokunta. Johtokunnan tehtävänä on muun muassa liikelaitoksen talousarvion ja –suunnitelman hyväksyminen sekä liikelaitoksen tilinpäätöksen laatiminen. Kunnallisessa liikelaitoksessa on virkasuhteessa kuntaan oleva johtaja. Johtajan tehtävänä on johtaa ja kehittää liikelaitoksen toimintaa johtokunnan alaisena. (KuntaL 67–68 §.) Kunnallisen liikelaitoksen talouteen sovelletaan lähtökohtaisesti kunnan taloutta koskevia säännöksiä. Kuitenkin esimerkiksi liikelaitoksen kirjanpito on eriytettävä kunnan ja kuntayhtymän kirjanpidossa. Liikelaitoksen toiminnasta on laadittava tilikaudelta erillistilinpäätös. (KuntaL 120 § 1 mom. 3–4 kohta.)

Kunnan määräysvallan alainen yritys tai muu yhteisö on kunnan tytäryhteisö. Kunta muodostaa kaikkine tytäryhteisöineen kuntakonsernin. Kunnan määräysvaltaan kuuluva säätiö rinnastetaan kunnan tytäryhteisöön. (KuntaL 6 §.)

Valtuuston on hyväksyttävä vuoden loppuun mennessä seuraavalle kalenterivuodelle talousarvio sekä vähintään kolmevuotiselle suunnitelmakaudelle laadittu taloussuunnitelma. Talousarvioon merkitään kunnan toiminnan edellyttämät määrärahat ja tuloarviot. Taloussuunnitelman on oltava tasapainossa tai ylijäämäinen. Talousarvion ja -suunnitelman on oltava kuntastrategian mukaisia ja niiden on turvattava edellytykset kunnan tehtävien hoitamiseen. Niissä on myös huomiotava kuntakonsernin talouden vastuut ja velvoitteet. (KuntaL 110 § 1–4 mom.) ”Kunnan toiminnassa ja taloudenhoidossa on noudatettava talousarviota”. (KuntaL 13:110 § 5 mom.)

Kunnan kirjanpidon hoidosta säädetään kuntalain 112 §:ssä. Kuntaan sovelletaan kuntalain lisäksi kirjanpitolakia. Kirjanpitolautakunnan kuntajaosto ohjeistaa kuntalain 113–116 pykälien soveltamista.

Kuntalain pykälissä 113–114 säädetään tilinpäätöksestä⁴. Kuntakonsernin muodostavan kunnan on laadittava ja sisällytettävä tilinpäätökseensä konsernitilinpäätös. Kunnan ja konserniin kuuluvien yhteisöjen tilikausi on kalenterivuosi. Kunnan tilinpäätös on laadittava tilikautta seuraavan vuoden maaliskuun loppuun mennessä. Tilintarkastajien on tarkastettava tilinpäätös toukokuun loppuun mennessä, minkä jälkeen valtuusto käsittelee tilinpäätöksen kesäkuun aikana.

Kunnan tilinpäätöksen on annettava oikeat ja riittävät tiedot kunnan tuloksesta, taloudellisesta asemasta, rahoituksesta sekä toiminnasta, minkä vuoksi tarpeelliset lisätiedot ilmoitetaan liitetietona. Kunnanhallituksen jäsenet sekä kunnanjohtaja tai pormestari allekirjoittavat tilinpäätöksen. (KuntaL 113 § 3–4 mom.)

3.2 JHS 192 Kuntien tililuettelomalli

JHS 192 Kuntien tililuettelomalli on julkisen hallinnon tietohallinnon neuvottelukunnan (JUHTA) vuonna 2015 julkaisema suositus kuntien tililuettelomalliksi⁵. Tililuettelomalli sisältää suositukset kunnan, kuntayhtymien, kunnallisen liikelaitoksen, taseyksikön sekä kunnan konsernitilinpäätöksen tililuettelosta ja tililuettelon käytöstä tase- ja tulos- sekä rahoituslaskelmakaavoineen. (Julkisen hallinnon tietohallinnon neuvottelukunta 2015, 3.)

Tililuettelomalli perustuu tapahtumien kirjaamisessa käytettävään vastapuolitunnistukseen. Tililuettelomalli on laadittu niin, että käyttämällä laskentatunnisteen kaikkia osia suosituksen mukaisesti, laskentajärjestelmästä on mahdollista tuottaa ulkoisen raportoinnin edellyttämät tiedot sekä täyttää Tilastokeskuksen tietotarpeet. (Julkisen hallinnon tietohallinnon neuvottelukunta 2015, 3.)

Koska tililuettelomalli on ensisijaisesti suositus, kunkin kunnan on laadittava oma laskenta- ja tilijärjestelmänsä omien tarpeidensa mukaisesti siten, että kirjanpito tuottaa kunnan johtamisen ja päätöksenteon kannalta olennaista tietoa. Kunta voi käyttää tililuettelomallia tarkempaa ja laajempaa kirjaustason tililuetteloa omien tarpeidensa mukaan. Kunnan oman tililuettelon kaikkien tilien on summauduttava tililuettelomallin tileihin. Kunnan on huomioitava tililuettelossaan myös erilaisten toimialojensa tarpeet. (Julkisen hallinnon tietohallinnon neuvottelukunta 2015, 3 ja 9.)

⁴ Kunnan tilinpäätökseen sisältyvät tuloslaskelma, rahoituslaskelma, tase, liitetiedot sekä talousarvion toteutumisvertailu ja toimintakertomus.

⁵ Tililuettelomalli korvaa Suomen Kuntaliiton aiemmin julkaiseman suosituksen Tililuettelomalli kunnille ja kuntayhtymille (2012).

3.2.1 Tilijärjestelmä ja tililuettelo

Tilijärjestelmä muodostuu tilipuitteista ja kirjaussuunnitelmasta. Tilipuitteet sisältävät tililuettelon lisäksi kirjalliset ohjeet siitä, mitä liiketapahtumia kullekin tilille kirjataan sekä selostuksen tilien välisestä yhteydestä liiketapahtumia kirjattaessa ja tilinpäätöstä laadittaessa. Kirjaussuunnitelma kattaa selvityksen kirjausten teknisestä suorittamisesta. Kirjaussuunnitelmaan kuuluu muun muassa luettelo kirjanpidossa käytetyistä kirjanpitokirjoista sekä selostus tositelajeista eli tositesarjoista ja tositteiden käsittelystä sekä siitä, missä järjestyksessä ja miten ne arkistoidaan. (Julkisen hallinnon tietohallinnon neuvottelukunta 2015, 8.)

Tilikausittain laadittavaan tililuetteloon on merkittävä tilien käyttöajat. Tiliä ei saa poistaa rekisteristä kesken tilikauden. Kuntien on noudatettava kirjanpitolaissa tililuettelolle säädettyä, tilikauden päättymisestä laskettavaa kymmenen vuoden vähimmäissäilytysaikaa. (Julkisen hallinnon tietohallinnon neuvottelukunta 2015, 9.)

Erityyppisille tapahtumille on avattava omat tilinsä. Tulot ja menot tulee kirjata omille tileille. Kirjanpitoon ei saa kirjata tulon ja menon erotusta; vaan kumpikin tapahtuma on kirjattava erikseen. Erityyppisillä maksuvälineillä kuten esimerkiksi saamisilla, pankkitileillä ja käteisellä pitää olla omat tilinsä. Mikäli tilin sisällön muutos on perustelua, tilin muutos pitää pyrkiä tekemään tilikauden alussa. Tilin sisällön muutos ei saa vaarantaa kirjausketjun aukottomuutta tositteesta tilinpäätökseen (audit trail). (Julkisen hallinnon tietohallinnon neuvottelukunta 2015, 9.)

Kunta voi käyttää ulkoisten kirjanpitotilien rinnalla omia tilejä sisäisille liiketapahtumille. Tällaisia tilejä ovat muun muassa talousarvion seuranta tai kustannuslaskentaa varten avattavat sisäisten erien tilit. Sisäiset tilit kannattaa merkitä tililuetteloon siten, että ne erotuvat ulkoisten tapahtumien tileistä. (Julkisen hallinnon tietohallinnon neuvottelukunta 2015, 9.)

Ulkoisen kirjanpidon tilinumero ja sisäisen laskennan kirjaustunnisteet muodostavat laskentatunnisteen. Kunta hyödyntää sisäisen laskennan kirjaustunnisteita taloustapahtumiensa luokittelussa esimerkiksi tulosityksiköittäin, kustannuspaikoittain, tehtävittäin, hankkeittain, työkohteittain ja tuotteittain. (Julkisen hallinnon tietohallinnon neuvottelukunta 2015, 9.)

3.2.2 Sisäiset erät

Kunnan kirjanpitoon syntyy tilikauden aikana sisäisiä liiketapahtumia eli sisäisiä menoja ja tuloja sekä sisäisiä velkoja ja saamisia. Sisäisiä eriä aiheutuu muun muassa kunnan virastojen sekä kirjanpidollisesti eriytettyjen taseyksikköjen eli liikelaitosten ja rahastojen välisestä suoritteiden myynneistä ja ostoista. Sisäisiä eriä ovat myös edellä mainittujen hallintokuntien väliset laskennalliset korot, peruspääoman tuotto sekä avustukset. Sisäiset tulot sisältyvät aina myyjävirasto talousarvion tuloarvioon ja vastaavasti sisäiset menot hankinnan tehneen hallintokunnan talousarvion määrärahaan. Sisäinen laskutus perustuu ennalta sovittuun myyntihintaan. Sisäiselle laskutukselle on myös ominaista se, että ostajavirasto voi vaikuttaa laskutettavien suoritteiden määrään. (Julkisen hallinnon tietohallinnon neuvottelukunta 2015, 10–11.)

Kunnan tilinpäätöksessä sisäiset erät on eliminointava, koska tilinpäätöslaskelmat – tuloslaskelma, rahoituslaskelma ja tase – on laadittava ulkoisina eli ilman sisäisiä eriä. Eliminointi tapahtuu vastapuolitunnisteen avulla. Vastapuolitunniste kertoo tahon, jonka kanssa sisäinen tapahtuma on toteutunut. Sisäisten menojen ja tulojen kirjauksissa käytetään aina vastapuolitunnistetta, mutta sisäiset tase-erät eli ostovelat ja myyntisaamiset eliminoidaan joko vastapuolitunnisteen tai reskontrien avulla. (Julkisen hallinnon tietohallinnon neuvottelukunta 2015, 10–11.)

3.2.3 Tuloslaskelman toimintatuottoja ja -kuluja koskeva säännöstö

Toimintatuotot jaotellaan tuloslaskelmassa myyntituottoihin, maksutuottoihin, tukiin ja avustuksiin sekä muihin toimintatuottoihin. Toimintakulut eritellään vastaavasti henkilöstökuluihin, palvelujen ostoihin, aineisiin, tarvikkeisiin ja tavaroihin, avustuksiin sekä muihin toimintakuluihin. (Julkisen hallinnon tietohallinnon neuvottelukunta 2015, 12–13 ja 21.)

Pääsääntöisesti tuotantokustannukset kattavaan hintaan myydyistä tavaroista ja palveluista saadut tulot ovat myyntituottoja. Kuitenkin kunnan omassa liiketoiminnassa⁶ myytävistä suoritteista saadut tulot kirjataan aina myyntituottoihin, vaikka hinta ei kattaisikaan tuotantokustannuksia. Myyntituottoihin kirjataan edellä mainittujen tulojen lisäksi muun muassa niin sanotut täyden korvauksen periaatteella saadut tuotot sekä kotikuntakorvaukset. (Julkisen hallinnon tietohallinnon neuvottelukunta 2015, 13.)

⁶ Kunnan liiketoimintaa voi muun muassa olla vesi- ja jätehuolto, liikennelaitos, kanttiini ja pesula.

Vastapuolitunnisteella kirjattavat maksutuotot ovat asiakasmaksuja ja muita maksuja suoritteista, joiden hinnoittelu ei kata tuotantokustannuksia kokonaisuudessaan tai joiden hinnoittelu määräytyy asiakkaan maksukyvyn mukaan. Maksutuottoja ovat muun muassa terveyskeskus-, poliklinikka- ja hoitopäivämaksu, rakennusvalvonta- ja tarkastusmaksut. (Julkisen hallinnon tietohallinnon neuvottelukunta 2015, 16.)

Tukiin ja avustuksiin kirjataan valtion, Euroopan unionin tai jonkin muun yhteisön kunnalle maksama tuki, avustus tai muu suoritemyyntiin liittymätön tulonsiirto. Tukia ja avustuksia ovat työllistämistuki, maakunnan kehittämisraha, EU-tuki kunnan omaan käyttötalouden kehittämisprojektiin, Kelan korvaukset sairaankuljetuksesta ja oman henkilöstön työterveyshuollon järjestämisestä sekä koulujen ja päiväkotien maidon hintatuki. (Julkisen hallinnon tietohallinnon neuvottelukunta 2015, 17.)

Muut toimintatuotot -tiliryhmään sisältyy vuokratuotot ja muut tuotot. Vuokratuotot pitää kuitenkin esittää tuloslaskelmassa erikseen omalla rivillään, mikäli niiden määrä toimintatuotoissa on olennainen. Vuokratuotot on pystyttävä erittelemään sisäisiin ja ulkoisiin vuokratuottoihin. Muita tuottoja ovat esimerkiksi kirjaston myöhästymismaksut ja vakuutusyhtiöiltä saadut vahinkovakuutuskorvaukset. (Julkisen hallinnon tietohallinnon neuvottelukunta 2015, 18).

Palvelujen ostot -kuluerä voidaan esittää tuloslaskelmassa yhtenä eränä tai ryhmiteltynä asiakaspalvelujen ostoihin ja muiden palvelujen ostoihin. Asiakaspalveluja ovat kunnan ostamia kuntalaisille tarkoitettuja lopputuotepalveluja. Ostopalvelut osana kunnan omaa palvelutuotantoa kirjataan muiden palvelujen ostoihin. Asiakaspalvelujen ostoihin ei voi sisältyä sisäisiä hankintoja. Muiden palvelujen ostoihin kirjataan esimerkiksi toimisto- ja asiantuntipalvelut, ICT-palvelut, työvoiman vuokraus, vakuutukset, majoitus- ja ravitsemispalvelut ja koulutus- ja kulttuuripalvelut. (Julkisen hallinnon tietohallinnon neuvottelukunta 2015, 24–29.)

Aineet, tarvikkeet ja tavarat -ryhmään kirjataan muun muassa toimisto- ja koulutarvikkeet, kirjallisuus, elintarvikkeet, lääkkeet ja hoitotarvikkeet ja puhdistusaineet ja -tarvikkeet. Avustukset-kuluerä jakautuu avustuksiin kotitalouksille ja avustuksiin yhteisöille. Kotitalouksille maksettavia avustuksia ovat muun muassa lasten kotihoidon tuki, omaishoidon tuki, vammaisille annetut avustukset ja palvelusetelit. Muut kuin kotitalouksille myönnetty avustukset ovat avustuksia yhteisöille. (Julkisen hallinnon tietohallinnon neuvottelukunta 2015, 29–34.)

Muut toimintakulut -tiliryhmä jakautuu vuokratuloihin ja muihin kuluihin. Vuokratulot pitää esittää tuloslaskelmassa omalla rivillään vuokratuottojen tavoin, mikäli niiden määrä on olennainen. Sisäisten ja ulkoisten vuokratulujen määrä pitää pystyä selvittämään. Muita kuluja ovat muun muassa jätevero, muut välilliset ja välittömät verot, pysyvien vastaavien hyödykkeiden luovutustappiot, myyntisaamisista syntyneet luottotappiot sekä annetuista takauksista syntyneet tappiot. (Julkisen hallinnon tietohallinnon neuvottelukunta 2015, 34–36.)

3.2.4 Taseen myyntisaamisia ja ostovelkoja koskeva säännöstö

Myyntisaamisia ovat kunnan varsinaiseen toimintaan liittyvän suoritteen tai palvelun luovuttamisesta syntyneet saamiset kuten esimerkiksi asuntojen vuokrasaamiset. Myös pysyviin vastaaviin kuuluvien hyödykkeiden myynnistä aiheutuneet saamiset kirjataan myyntisaamisiin. Myyntisaamisiin merkitään sekä myynti- että maksutuloihin perustuvat saamiset. Myyntisaamiset on jaoteltava lyhyt- ja pitkäaikaisiin saamisiin. Lisäksi myyntisaamiset on pystyttävä erittelemään vastapuolen mukaan: myyntisaamiset tytäryhteisöiltä, myyntisaamiset jäsenkuntayhtymiltä sekä myyntisaamiset osakkuus- ja muilta omistusyhteisyyksiltä. (Julkisen hallinnon tietohallinnon neuvottelukunta 2015, 52–53.)

Ostovelkoina esitetään ne velat, jotka johtuvat hankintojen kirjaamisesta suoriteperusteella. Ostovelkoiksi kirjataan esimerkiksi raaka-aineiden, tarvikkeiden, tavaroiden ja palvelujen sekä tuotantovälineiden hankinnasta aiheutuvat velat. Ostovelat merkitään velkojareskonttaan. Ostovelaksi kirjaamisen perusteena on oltava hyödykkeen vastaanottaminen. Ostovelat on jaoteltava lyhyt- ja pitkäaikaisiin velkoihin. Ostovelat on pystyttävä erittelemään vastapuolen mukaan: ostovelat tytäryhteisöiltä, ostovelat jäsenkuntayhtymiltä sekä ostovelat osakkuus- ja muilta omistusyhteisyyksiltä. (Julkisen hallinnon tietohallinnon neuvottelukunta 2015, 62–63.)

3.3 Kirjanpitolautakunnan kuntajaoston yleisohjeista

Työ- ja elinkeinoministeriön alainen kirjanpitolautakunnan kuntajaosto ohjeistaa kuntia ja antaa pyynnöstä lausuntoja kirjanpito- ja kuntalain soveltamisesta. Kuntajaosto on laatinut seuraavat yleisohjeet kunnille ja kuntayhtymille

- liikelaitos (2013)⁷

⁷ Itsenäisenä taseyksikkönä toimivaan rahastoon sovelletaan kunnalliselle liikelaitokselle annettua yleisohjetta.

- tilinpäätös ja toimintakertomus (2013)
- tuloslaskelma (2016)
- rahoituslaskelma (2006)
- tase (2016)
- konsernitilinpäätös (2015)
- tilinpäätöksen liitetiedot (2016)
- suunnitelman mukaiset poistot (2016)
- ympäristöasiat (2009).

Jotta kunnan tilinpäätös antaa oikeat ja riittävät tiedot toiminnan tuloksesta ja taloudellisesta asemasta sekä rahoituksesta, kunnassa on sovellettava kirjanpitolain ja -asetuksen säännöksiä sekä noudatettava kuntalakia ja kuntajaoston ohjeita tilinpäätöslaskelmien ja liitetietojen laatimisesta. (Kirjanpitolautakunnan kuntajaosto 2013, 6–7). Kirjanpitolain 7a lukua kansainvälisistä tilinpäätösstandardeista ei sovelleta kuntien tilinpäätökseen. Kunnat eivät myöskään sovelleta tilinpäätöksen laadinnassaan kirjanpitolaissa pien- ja mikroyrityksille annettuja säännöksiä. Lakien ja ohjeiden lisäksi kunnan kirjanpitoa ohjaavat kunnanvaltuuston päätökset. Esimeriksi valtuuston hyväksymässä hallintosäännössä annetaan tarpeelliset määräykset talouden hoidosta ja laskentatoimesta. (Kirjanpitolautakunnan kuntajaosto 2016a, 8.)

Tilinpäätöksestä ja toimintakertomuksen laadinnasta annetun yleisohjeen (Kirjanpitolautakunnan kuntajaosto 2013, 14) mukaan kunnan tasekirja⁸ sisältää

- toimintakertomuksen
- talousarvion toteutumisvertailun
- tilinpäätöslaskelmat
- kunnan ja konsernin liitetiedot
- liikelaitosten ja muiden taseyksiköiden erillistilinpäätökset
- kunnanhallituksen jäsenten ja kunnanjohtajan allekirjoitukset ja tilintarkastusyhteisön tilinpäätösmerkinnän
- luettelon käytetyistä kirjanpitokirjoista ja tositelajeista sekä selvityksen kirjanpidon säilytyksestä.

Toimintakertomukseen sisältyvässä tilikauden tuloksen muodostumista ja toiminnan rahoitusta koskevassa osiossa huomioidaan kunnan koko kirjanpidon ulkoiset tulot ja me-

⁸ Kirjanpitolaissa ollut tasekirjaa koskeva 3 luvun 8 § on kumottu lailla 1620/2015.

not. Sen sijaan talousarvion toteutumisvertailussa määrärahojen ja tuloarvioiden toteutuminen raportoidaan sisäisine erineen. Kyseisessä kohdassa esitettävissä niin sanotuissa talousarvion mukaisissa tulos- ja rahoituslaskelmissa sisäiset erät ovat mukana, mutta laskelmat laaditaan ilman liikelaitoksia ja itsenäisinä taseyksikköinä toimivia rahastoja. (Kirjanpitolautakunnan kuntajaosto 2013, 21 ja 46.) Lain viranomaisten toiminnan julkisuudesta (621/1999) 3 luvun 9 §:n mukaan jokaisella on oikeus saada tieto viranomaisen julkisesta asiakirjasta. Suomen Kuntaliitto on vuonna 2002 Kunnallisten asiakirjojen säilytysajat, Taloushallinto 2 -verkkojulkaisussaan ohjeistanut, että kunnan tasekirja on säilytettävä pysyvästi.

Kunnan tilinpäätöslaskelmia ovat tuloslaskelma, rahoituslaskelma ja tase sekä vastaavat konsernilaskelmat. Kyseiset laskelmat laaditaan ulkoisina eli niistä on eliminoitu sisäiset erät. Kunnan on laadittava tilinpäätöslaskelmansa kuntajaoston yleisohjeissa annettujen kaavojen mukaisina⁹. Laskelmiin sisällytetään liikelaitokset ja itsenäisinä taseyksikköinä toimivat rahastot. Tuloslaskelma ja tase laaditaan sentin tarkkuudella, rahoituslaskelma ja konsernin laskelmat voidaan esittää tuhansin euroin. (Kirjanpitolautakunnan kuntajaosto 2013, 62–63.)

Kunnan tuloslaskelmasta ilmenee, pystyykö kunta kattamaan palvelujen tuottamisesta aiheutuneet kulut tulo-rahoituksella. Toiminnan tuotot ja kulut ryhmitellään kunnan tuloslaskelmakaavassa tuotto- ja kululajeittain. Liikelaitosten ja muiden nettobudjetoitujen yksiköiden tuotot ja kulut merkitään bruttoperusteisesti kunnan tuloslaskelmassa vastaaviin tuotto- ja kulueriin. (Kirjanpitolautakunnan kuntajaosto 2016a, 5.)

Kunnan rahoituslaskelma osoittaa kunnan toiminnan ja sen investointien rahavirran yli- tai alijäämäisyyden. Rahoituksen rahavirta kertoo, miten alijäämäinen toiminnan rahavirta on rahoituksellisesti katettu tai miten ylijäämä on käytetty rahoitusaseman ja investointien muuttamiseen. Rahoituslaskelma laaditaan erillislaskelmana. Teknisesti rahoituslaskelman kaikki erät ovat suoraan johdettavissa kirjanpidosta. (Kirjanpitolautakunnan kuntajaosto 2006, 4–5.)

Taseen on kuvattava tilinpäätösajankohdan taloudellista asemaa. Tase on laadittava kuntajaoston antamaa tasekaavaa yksityiskohtaisempana, mikäli tase-erien selvittäminen sitä edellyttää. Hyvän kirjanpitotavan mukaan aikaisempaan tilikauteen kohdistuva olennainen virhe tai laskentakäytännön muutos tehdään oikaisemalla pääoman erää Edellisten tili-

⁹ Kirjanpitolautakunnan kuntajaoston antamat ohjeet ja lausunnot ohjaavat kuntien hyvää kirjanpitoa.

kausien ylijäämä/alijäämä. Oikaisu tehdään siten takautuvasti, ei tulosvaikutteisesti. Sen sijaan tilikauden aikana syntyneet virheet on oikaistava tulosvaikutteisesti. Tilinpäätöksen oikeellisuutta varmentavat tase-erittelyt ovat tase-erien sisällön yksityiskohtaisia luetteloita. Tase-erittelyt ovat kunnan omaan käyttöön laadittavia tilinpäätösasiakirjoja, joita ei tarvitse julkistaa. Tase-erittely on päivittävä ja laatijan on se allekirjoitettava joko käsin tai sähköisesti¹⁰. Tase-erittelyt on laadittava muun muassa myyntisaamisista ja ostoveloista. (Kirjanpitolautakunnan kuntajaosto 2016b, 4–5 ja 38–40.)

Tilinpäätöksen liitetietojen tarkoituksena on täydentää laskelmien muodossa esitettyä tilinpäätösinformaatiota oikean ja riittävän kuvan antamiseksi tuloksesta, taloudellisesta asemasta ja rahoituksesta sekä toiminnasta. Kunnalta ei toistaiseksi vaadita rahoituslaskelman liitetietoja. Oikean ja riittävän kuvan varmistamiseksi liitetietojen vertailutiedon esittämistä pidetään suositeltavana. Liitetiedot voidaan esittää tuhansina euroina. Kunnan liikelaitoksen liitetiedot esitetään yhdistettynä kunnan tilinpäätöksen liitetietoihin. Liikelaitoksen laatima erillistilinpäätös sisältää kyseisen liikelaitoksen liitetiedot. Taseen vastaavia koskevana liitetietoina annetaan muun muassa saamisten erittely ja taseen vastattavia koskevana liitetietona vieraan pääoman erittely. (Kirjanpitolautakunnan kuntajaosto 2012, 5–6, 23 ja 29.)

¹⁰ Kirjanpitoasetus (1339/1997) ei enää edellytä tase-erittelyjen allekirjoittamista.

4 Helsingin kaupungin hallinnosta ja kirjanpidosta

Koska tutkimus toteutettiin loppuvuodesta 2015 ja kirjoitustyö jatkui kevääseen 2017, kaupungin organisaatio on muuttunut tänä aikana. Tässä luvussa kuvataan kaupungin organisaatio sellaisena kuin se oli vuonna 2015.

4.1 Helsingin kaupungin organisaatio

Helsingin kaupungin ylintä päätösvaltaa käyttää kaupunginvaltuusto (liite 1). Kaupunginvaltuusto valitsee kaupunginhallituksen, joka toimii sen alaisuudessa. Kaupunginjohtaja toimii vastaavasti kaupunginhallituksen alaisena. Kaupunginjohtajan vastuulle kuuluvat muun muassa kaupungin hallinnon johtaminen ja taloudenhoito. Kaupunginjohtajan lisäksi Helsingin kaupungilla toimii neljä apulaiskaupunginjohtajaa. Heistä kullakin on vastuullaan oma toimialansa: rakennus- ja ympäristötoimi, sivistystoimi, kaupunkisuunnittelu- ja kiinteistötoimi ja sosiaali- ja terveystoimi. Kaupungin organisaatiota muutetaan kesäkuun 2017 alusta lukien. Tämä tarkoittaa, että nykyisestä virastorakenteesta luovutaan ja että kaupungilla siirrytään toimialamalliin. (Helsingin kaupunki 2016a.)

Helsingin kaupunkikonsernin muodostavat Helsingin kaupunki ja sellaiset yhteisöt ja säätiöt, joihin kaupungilla on määräysvalta. Yhtiöitä ja säätiöitä on perustettu täydentämään kaupungin palvelutuotantoa. Näiden organisaatioiden tehtäviin kuuluu lisäksi myös kaupunkikonsernin tarvitsemien tukitoimintojen hoitaminen. Kaupungin omistajapolitiikka määrittellään kaupunginvaltuuston strategiaohjelmassa. (Helsingin kaupunki 2016b.)

Helsingin kaupunki on Suomen suurin työnantaja. Kaupungin palveluksessa on noin 38 000 työntekijää. Kaupunki tuottaa asukkailleen sosiaali-, terveys-, opetus- ja varhaiskasvatustalvveluja. Näiden lisäksi kaupungilla on lukuisia tehtäviä liittyen kaavoitukseen, rakentamiseen, alueiden kunnossapitoon, liikennesuunnitteluun, kiinteistöasioihin, asuntotuotantoon, joukkoliikenteeseen ja ympäristöön. Kaupunki tarjoaa lisäksi kulttuuri-, liikunta-, musiikki-, kirjasto-, museo-, taide-, aikuisopiskelu- ja nuorisopalveluja. Myös palo- ja pelastustehtävät kuuluvat kaupungin vastuulla oleviin tehtäviin. Korkeasaaren eläintarhalta on muiden tehtävien ohella vastuu uhanalaisten eläinlajien säilyttämisestä. Oiva Akatemia tarjoaa henkilöstölle koulutuspalveluja ja työterveyskeskus työterveyspalveluja. Talpa vastaa kaupungin palkka- ja taloushallinnon palveluista. (Helsingin kaupunki 2016c.)

4.1.1 Helsingin kaupungin laskentatoimen organisaatio

Helsingin kaupungin laskentatoimen organisaatio muodostuu virastoista, liikelaitoksista ja rahastoista (taulukko 1). Laske-järjestelmässä¹¹ kullakin hallintokunnalla on oma yritys-tunnuksensa. Yritystunnus on sama kuin alla olevassa taulukossa esitetty kumppanikoodi.

Taulukko 1. Helsingin kaupungin organisaatio 2015

Virasto, liikelaitos tai rahasto	Kumppanikoodi
Yleishallinto	1000
Tarkastusvirasto	1100
Työterveyskeskus	1600
Tietokeskus	1700
Kaupunginkanslia	1800
Helsinki yhteinen	2000
Hankintakeskus	2500
Asuntotuotantorahasto	3200
Urheilu- ja ulkoilulaitosrahasto	3300
Vakuutusrahasto	3400
Innovaatorahasto	3500
Sosiaali- ja terveysvirasto	3900
Varhaiskasvatusvirasto	4900
Opetusvirasto	5000
Suomenkielinen työväenopisto	5100
Ruotsinkielinen työväenopisto	5200
Kaupunginkirjasto	5300
Helsingin kulttuurikeskus	5500
Kaupunginmuseo	5700
Kaupunginorkesteri	5800
Korkeasaaren eläintarha	5900
Nuorisoasiainkeskus	6000
Liikuntavirasto	6100
Helsingin taidemuseo	6200
Helsingin tukkutori	6500
Pelastuslaitos	7000
Ympäristökeskus	7100

¹¹ Laske-järjestelmä on SAP-pohjainen laskentajärjestelmä.

Kaupunkisuunnitteluvirasto	7200
Asuntotuotantotoimisto	7300
Rakennusvalvontavirasto	7400
Rakennusvirasto (HKR)	7500
Rakentamispalvelu (Stara)	7600
Kiinteistövirasto	8000
Helsingin kaupungin henkilöstön kehittämispalvelut -liikelaitos (Oiva Akatemia)	8800
Helsingin kaupungin taloushallintopalvelu -liikelaitos (Talpa)	8900
Helsingin kaupungin liikennelaitos -liikelaitos (HKL)	9400
Helsingin kaupungin palvelukeskus -liikelaitos	9500

Tilitoimen yksikköinä toimivat liikelaitokset ja hallinnolliset virastot olivat tutkimuksen toteutusvuonna 2015:

- Helsingin kaupungin henkilöstön kehittämispalvelut -liikelaitos (Oiva Akatemia)
- Helsingin kaupungin taloushallintopalvelu -liikelaitos (Talpa)
- Helsingin kaupungin liikennelaitos -liikelaitos (HKL)
- Helsingin kaupungin palvelukeskus -liikelaitos
- rakennusvirasto (HKR) ja
- rakentamispalvelu (Stara).

Tilitoimen yksikkö vastaa omasta kassa- ja tilitoimestaan sekä tuottaa kirjanpitojärjestelmästäan kaupungin tilinpäätöksen edellyttämät tiedot. Tilitoimen yksikön kirjanpitojärjestelmänä voi olla joko SAP-pohjainen Laske- tai jokin muu järjestelmä. Tiliyksikkövirastolla tarkoitetaan Helsingin kaupungin kaikkia virastoja rakennusvirastoa ja rakentamispalvelua lukuun ottamatta. Tiliyksikköviraston kirjanpitojärjestelmänä on Laske-järjestelmä. (Helsingin kaupunki 2015a.)

Virastojen, liikelaitosten ja itsenäisinä taseyksikköinä toimivien rahastojen kirjanpidot muodostavat Helsingin kaupungin kirjanpidon. Helsingin kaupunki muodostaa määräysvaltaansa kuuluvien tytäryhteisöjen ja säätiöiden kanssa Helsingin kaupunkikonsernin. (Helsingin kaupunki 2015a.)

Helsingin kaupungin tilinpäätös kootaan virastojen ja liikelaitosten tilinpäätöstiedoista. Kaupungin tilinpäätökseen sisällytetään konsernitilinpäätös. Liikelaitoksen toiminnasta laaditaan tilikaudelta erillistilinpäätös. Tilikauden aikana erillisenä pidettävä liikelaitoksen

kirjanpito ja sen perusteella laadittu liikelaitoksen erillistilinpäätös yhdistellään kaupungin tilinpäätöksessä. Yhdistelyssä kaupungin hallintokuntien väliset sisäiset tulot ja menot, sisäiset saatavat ja velat sekä sisäinen peruspääomasijoitus ja muut sisäiset erät eliminoidaan. (Helsingin kaupunki 2015a.)

Sekä Talpan asiakasvirastot ja -liikelaitokset että itsenäiset taloushallintoyksiköt raportoivat Laske-järjestelmään siten, että sekä ulkoisen kirjanpidon että talousarvion toteutumisen seurannan vaatimukset täyttyvät. Tämä tarkoittaa sitä, että kaupungin sisäiset erät on pystyttävä erottamaan raportoinnissa. (Helsingin kaupunki 2015b.)

4.1.2 Talpan rooli

Talpa perustettiin vuonna 2004 hoitamaan keskitetysti palkka- ja taloushallinnon palveluja Helsingin kaupungin virastoille ja liikelaitoksille. Talpasta tuli liikelaitos vuonna 2009. Vuonna 2015 Talpan myynti- ja ostoreskontrissa hoidettiin liikennelaitosta, rakennusvirastoa ja rakentamispalvelua lukuun ottamatta koko kaupungin myynti- ja ostolaskut. Helsingin kaupungilla on Talpan lisäksi myynti- ja ostoreskontria joissakin virastoissa ja liikelaitoksissa. Nämä Talpan ulkopuoliset reskontrat on rajattu tämän opinnäytetyön ulkopuolelle.

Talpan tuottamat palvelut ovat palkanlaskenta, henkilöstön matka- ja kuluhallintapalvelut, laskutus, ostolaskut, kirjanpito, maksuliikenne ja yleisökassapalvelut. Näiden palvelujen lisäksi Talpan tehtävänä on tuottaa kaikkien asiakasvirastojensa ja -liikelaitostensa tilinpäätösaineisto. (Helsingin kaupunki 2015b.)

Talpa hoitaa kaupungin myyntilaskutuksen eli se huolehtii asiakasvirastojensa saatavien oikeasisältöisestä ja oikea-aikaisesta laskuttamisesta sekä maksuntarkkailusta ja perinnästä (myyntireskontra). Talpan vastuulla on myös mahdollisiin velkajärjestelyihin liittyvät selvitykset sekä sosiaali- ja terveydenhuollon maksukattoon liittyvien vapaakorttien myöntäminen. Myös kaupungin koiraveroasiat hoidetaan Talpassa. Talpan laskutuksesta lähtee vuosittain noin 1,3 miljoonaa laskua, niistä sisäisiä laskuja oli 151 586 vuonna 2014 ja vuonna 2015 niitä oli 96 764. Valtaosa ulkoisista laskuista on sosiaali- ja terveyspalvelujen palvelumaksuja. Talpa ylläpitää laskutusta varten asiakas- ja nimikerekisteriä. (Helsingin kaupunki 2017a.)

Talpassa käsitellään vuosittain noin 700 000 Helsingin kaupungin eri hallintokuntien ostolaskua. Niistä yli 70 prosenttia vastaanotetaan sähköisesti verkkolaskuina. Talpa vastaanottaa lähetetyt laskut ja tarkistaa niistä laskunmerkintävaatimukset, yhdistää laskut tilauk-

siin, laittaa laskut tarkastus- ja hyväksymiskiertoon, siirtää laskut ostoreskontraan ja kirjanpitoon sekä tarkistaa, tallentaa ja arkistoi ostolaskuihin liittyvät muistiotositteet. Tämän lisäksi Talpa ylläpitää hankintojen toimittajarekisteriä ja verkkolaskuosoitteita sekä asiakaidensa ostoreskontraa. (Helsingin kaupunki 2017b.)

4.1.3 Reskontrien hoito Talpassa

Kaupungin maksutulot ovat joko julkisoikeudellisia tai yksityisoikeudellisia maksuja. Julkisoikeudellisia maksuja ovat esimerkiksi terveyskeskusmaksut, päivähoitomaksut, joukkoliikenteen tarkastusmaksut sekä rakennusvalvontamaksut. Julkisoikeudelliset maksut ovat siis korvausta julkisten palvelujen ja laitosten käyttämisestä. On myös sellaisia julkisoikeudellisia maksuja, jotka perustuvat nimenomaisiin lain säännöksiin. Julkisoikeudellisiin maksuihin mahdollisesti sisältyvät viivästyskorot ja laskutuslisät velvoittavat asiakasta vain, jos ne perustuvat lakiin. Yksityisoikeudellisia saatavia ovat vastaavasti maksut, joita kaupunki vastaanottaa muun muassa liikennelaitoksen lipputuloista. Kun julkisoikeudellisten maksujen viivästyskorot ja laskutuslisät perustuvat lakiin, voi kaupunki yksityisoikeudellisten laskujen kohdalla viivästyskoroista ja laskutuslisistä sopia asiakkaan kanssa. Yksityisoikeudelliset maksut eroavat julkisoikeudellisista maksuista siinä, että kaupungin asema on samanlainen kuin yksityisen yrityksen tai muun yhteisön. (Helsingin kaupunki 2005a.)

Saatava on laskutettava viipymättä veloituserusteen syntymisen jälkeen, kuitenkin viimeistään kuukauden kuluessa. Maksut, jotka voidaan periä joko käteisellä tai laskuttamalla, peritään kaupungin kannalta taloudellisesti edullisimmalla tavalla. Kaupungin maksuliikenne hoidetaan ensisijaisesti rahalaitosten välityksellä. Käteiskassatoiminta pidetään mahdollisimman pienenä. (Helsingin kaupunki 2005a.)

Talpa vastaa laskutuksen toteuttamisesta asiakasviraston lähettämän laskutusaineiston pohjalta, myyntireskontrasta ja perinnästä sekä myyntireskontran täsmäämisestä pääkirjanpitoon. Talpa lähettää maksamattomista saatavista yhden maksumuistutuksen, jonka jälkeen saatava lähetetään perintätoimiston perittäväksi. Jos perintätoimiston perintä ei tuota tulosta, saatava lähetetään oikeudelliseen perintään Helsingin kaupungin oikeuspalveluihin, suoraan ulosottoperintään tai perintätoimiston jälkiperintäyksikköön. Perintätomia suoritetaan saatavan vanhenemiseen asti. (Helsingin kaupunki 2007.)

Myyjävirasto vastaa Talpaan lähettämänsä laskutusaineiston sisällön oikeellisuudesta, tiliöinnistä ja ajantasaisuudesta. Myyjä päättää saatavan oikeudelliseen perintään lähet-

tämisestä, saatavan kirjaamisesta luottotappioksi ja saatavan poistosta. (Helsingin kaupunki 2007.)

Talpaan saapuva laskutusaineisto sisältää sekä sisäisiä että ulkoisia myyntejä koskevia laskuaihioita. Talpa toimittaa laskutustiedoston tulostus- ja verkkovälityspalvelun tarjoajalle. Tämän jälkeen laskut siirretään kirjanpitoon ja myyntireskontraan. Asiakas saa laskun joko verkkolaskuna tai paperisena. Maksumuistutusajot tehdään viikoittain vähintään 15 päivää aiemmin erääntyneistä saatavista. (Helsingin kaupunki 2007.)

Edellä mainittu koskee myös virastojen ja laitosten välistä laskutusta. Tosin viivästyskorkea ja perimispalkkiota ei käytetä kaupungin sisäisessä laskutuksessa. Sisäisille laskuille kumppanikoodi syntyy asiakasnumeron perusteella. Sisäinen lasku siirtyy BIP-ostolaskujen käsittelyjärjestelmään sähköisesti verkkovälityspalvelun kautta laskutuksen jälkeisenä päivänä.

Ostolaskut perustuvat tavallisimmin joko sopimukseen tai tilaukseen. Ne voivat perustua myös päätökseen, maksusitoumukseen tai julkisoikeudelliseen maksuun. Sopimukseen perustuvat ostolaskut toistuvat saman suuruisina kuten esimerkiksi vuokrat. Ostolaskut voivat olla myös suuruudeltaan vaihtuvia, esimerkiksi tilanteessa, jossa laskut perustuvat toteutuneeseen työ- tai suoritelmäärään. Jos hankinnat eivät perustu sopimukseen, on hankinnoista aina laadittava tilaus. Virastojen ja liikelaitosten sisäisten ja niiden välisten ostolaskujen käsittelyssä sovelletaan pääsääntöisesti yleisiä ostolaskujen käsittelystä annettuja ohjeita. (Helsingin kaupunki 2012.)

Tilauksille ja ostolaskuille merkittävien tiliointien tulee olla kaupungin yleisten kirjausohjeiden mukaisia. Ostolaskujen tiliointi tehdään, jotta menoja saadaan seurattua yksikkökohtaisesti. Tämä palvelee paitsi lakisääteistä kirjanpitovelvollisuutta myös virastokohtaisia ja kaupunkitasoisia seurantarpeita. Tieto menon luonteesta on oltava hankinnan tekijällä ja siksi tiliointi kirjataan pääsääntöisesti jo hankinnan yhteydessä Kosti-järjestelmään¹². Tiliointi tehdään täydellisenä ja myös tilastolliset tunnisteen täydennetään, mikäli ne ovat virastolla käytössä. Mikäli laskua ei voida yhdistää Kosti-tilaukseen, se tilioidaan tarkastus- ja hyväksymiskierron aikana. Menot kirjataan aina luonteensa mukaisille tileille siinäkin tapauksessa, että kyseiselle tilille ei ole budjetoitu rahaa. Kokonaisvastuu kirjanpidon oikeellisuudesta on hankinnan tehneellä virastolla. Tiliointitunnisteen ovat virastokohtaisia, joten yhtä laskua ei voi kirjata useammalle virastolle. (Helsingin kaupunki 2013.)

¹² Kosti, Basware Purchase Management on Helsingin kaupungin käyttämä ostotilausjärjestelmä.

Sähköisesti Talpaan saapuvat ostolaskut kirjautuvat suoraan BIP-ostolaskujen käsittelyjärjestelmään. Paperilasku skannataan ja siirretään BIP-järjestelmään. Talpan sisäiselle ostolaskulle kumppanikoodi syntyy toimittajanumeron takaa automaattisesti BIP-järjestelmässä. Sisäiset laskut maksetaan niin sanotun sisäisen pankin kautta. Ostolaskujen käsittelijä toimittaa laskun BIP-järjestelmässä hankinnan tehneeseen virastoon tarkastettavaksi ja hyväksyttäväksi. Sopimukseen perustuvaa toistuvaislaskua tai muutoin automaattisesti täsmäytyvää laskua ei toimiteta tarkastus- ja hyväksymiskierrokselle. Hyväksytty lasku siirretään ostoreskontraan ja kirjanpitoon. Ostoreskontrasta lasku lähtee eräpäivän mukaisesti maksatukseen.

4.2 Helsingin kaupungin kirjanpidon ja tilinpäätöksen säännöstö

Kunnan lakisääteinen kirjanpito jakaantuu ulkoiseen kirjanpitoon ja talousarvion toteutuksen seurantaan. Ulkoisesta kirjanpidosta on saatava koko kaupungin tuloslaskelma ja tase liitetietoineen sekä rahoituslaskelma. Ulkoisessa kirjanpidossa on eliminotava kaupungin sisäiset tilitapahtumat. Talousarvion toteutumista on lakisääteisesti seurattava vähintään valtuuston vahvistamien toiminnallisten ja taloudellisten tavoitteiden laajuudessa. (Helsingin kaupunki 2015b.)

Kumppanikoodin käytön tarkoituksena on mahdollistaa kaupungin ulkoisen tuloslaskelman laatimisessa tarvittava kaupungin sisäisten erien eliminointi. Kumppanikoodia käytetään myös kaupunkikonsernin sisäisten erien eliminoinnissa. Tulostileillä kaupungin sisäistä kumppanikoodia käytetään, kun kirjausten osapuolina ovat kaupungin yksiköt ja kirjaustapahtuman perusteena on niiden välinen liiketapahtuma. Tasekirjauksissa sisäistä kumppania käytetään aina, kun on kyse kahden kaupungin yksikön keskinäisestä velasta tai saamisesta. Kirjanpitoaineiston virheettömyys edellyttää, että kumppanikoodia on käytetty kaikissa kirjaustilanteissa oikein. (Helsingin kaupunki 1999.)

Kuukausikatkon yhteydessä reskontrat täsmätään kirjanpitoon Talpassa. Sisäiset ja ulkoiset myyntisaamistilit täsmätään myyntireskontraan kumppaneittain heti myyntireskontran sulkemisen jälkeen. Myös sisäiset ja ulkoiset ostovelkatilit täsmätään ostoreskontraan kumppaneittain heti ostoreskontran sulkemisen jälkeen. (Helsingin kaupunki 2015a.)

Helsingin kaupungin tilikausi on kalenterivuosi. Helsingin kaupunki laatii vuosittaisen tilinpäätöksen lisäksi välitilinpäätöksen. Välitilinpäätös tarkoittaa kevennetyn tilinpäätöksen laadintaa: välitilinpäätöksessä täsmäytykset ja jaksotukset laaditaan kuten tilinpäätöksessä, mutta esimerkiksi liitetietoja ja tase-erittelyjä ei laadita. Välitilinpäätös on laadittu vuosina 2014–2016 tilanteesta 30.6.

Tilinpäätöksen ja välitilinpäätöksen laadinnan yhteydessä Talpassa täsmätään keskenään myyntireskontrassa olevat sisäiset myyntisaamiset sekä ostoreskontrassa olevat sisäiset ostovelat kumppaneittain. Sisäisten erien täsmäyksen apuna voi käyttää Helsingin kaupungin tasetilit-luetteloa. Luetteloon on merkitty tilit, joilla ei saa olla kaupungin sisäisiä kumppanikoodeja ja tilit, joilla pitää aina käyttää kaupungin sisäisiä kumppanikoodeja. (Helsingin kaupunki 2015a.)

5 Tutkimuksen toteutus ja tulokset

Tutkimus tehtiin tilaustyönä Talpan laskutusosastolle¹³. Työskentelin itse kyseisellä osastolla vuonna 2015. Tutkimuksen suunnittelu aloitettiin syksyllä 2015. Tutkimus toteutettiin joulukuussa 2015 ja tulokset analysoitiin keväällä 2016. Tämän jälkeen opinnäytetyön laadinta keskeytyi kevääseen 2017 saakka.

Tutkimusmenetelmäksi valittiin kvantitatiivinen kokonaistutkimus, koska tutkimuksen kohderyhmä oli pieni ja henkilöt olivat myös helposti tavoitettavissa sähköpostitse. Tutkimus toteutettiin kyselylomakkeella, jossa oli monivalintakysymysten lisäksi avoimia kysymyksiä. Näin ollen kyselytutkimus sisälsi kvantitatiivisia ja kvalitatiivisia elementtejä.

Talpan hoidossa olevien reskontrien täsmäytys on tehty koko Talpan olemassa olo ajan siten, että myyntireskontra laatii saldotiedustelut, toimittaa ne ostoreskontraan ja ostoreskontra palauttaa ne täytettyinä takaisin. Saldotiedustelut on aikaisemmin tehty ostajavirastolle asiakasnumerokohtaisesti, mutta vuodesta 2015 lähtien virastokohtaisesti. Saldotiedustelulomake laaditaan myyntireskontrassa erikseen kaikille niille kumppaneille eli ostajavirastoille, joita vastaan kyseisellä myyjävirastolla on saatavaa myyntireskontrassa. Vuoden 2014 tilinpäätöksessä laadittiin 211 sisäisten erien saldotiedustelulomaketta ja ne toimitettiin 22 eri viraston osalta ostoreskontranhoitajille Talpaan. Välitilinpäätöksessä 2015 saldotiedusteluja tehtiin 145 kappaletta 17 eri viraston osalta¹⁴.

5.1 Tutkimuksen suunnittelu ja toteutus

Sain luvan tutkimuksen tekemiseen toimitusjohtajalta. Kyselylomake suunniteltiin marraskuussa 2015 (liite 2). Kohderyhmänä oli sisäisten erien täsmäytystyötä tekevät henkilöt niin myynti- kuin ostoreskontrassa. Lomakkeen ostolaskuja koskevaa osiota varten haastattelin ostolaskujen asiantuntijaa, vastaavasti myyntilaskuja koskevaa osiota varten haastattelin myyntireskontranhoitajaa.

Myyntireskontrassa vuodesta 1998 työskennelleenä tutkijalla oli oletuksia reskontrien välisten sisäisten erien erojen syistä. Tutkija oletti, että erot johtuivat muun muassa ostolaskun tarkastus- ja hyväksymiskierron viivästymisestä, myyntilaskun virheellisestä kumppa-

¹³ Talpan organisaatio on muuttunut vuodesta 2015, eikä laskutusosastoa enää sellaisenaan ole.

¹⁴ Lukumäärissä ei ole mukana Talpan ulkopuolelle toimitettuja saldotiedusteluja.

nista, ostoreskontrassa mitätöidyistä laskuista sekä ATJ¹⁵- ja Sote SAP¹⁶-laskuista. Nämä oletukset vaikuttivat kysymysten asetteluun.

Kyselylomake suunniteltiin niin, että siinä oli kaikille vastaajille tarkoitettuja kysymyksiä ja vastaajan mukaan joko ostoreskontraan tai myyntireskontraan kohdistuvat kysymykset. Avoimille kommenteille oli varattu tilaa 19 kysymyksen yhteyteen. Ostoreskontranhoitajat saivat vastattavakseen yhteisten kysymysten lisäksi ostoreskontranhoitajille suunnatut kysymykset. Myyntireskontranhoitajille kysymykset toimitettiin vastaavalla tavalla. Kaikille vastaajille tarkoitetuissa taustakysymyksissä (1–3) kartoitettiin vastaajien työkokemusta sisäisten erien täsmäytystyöstä, vastaajan työpistettä sekä vastuuvirastojen määrää. Taustakysymyksissä ei kysytty ikää eikä sukupuolta, koska ne eivät mielestäni ole oleellisia tekijöitä reskontrien hoidossa.

Nykyisiä toimintatapoja täsmäyttämisen aikatauluista sekä kumppanivirheiden käsittelystä selvitettiin kaikilta vastaajilta (kysymykset 4–5). Aivan lopuksi kaikilla vastaajilla sana oli vapaa koskien täsmäytyksen haasteita ja kehittämiskohteita (kysymys 26).

Ostoreskontranhoitajille tarkoitettu osio jakautui kahteen teemaan: ostolaskujen käsittelyyn sekä saldotiedusteluun vastaamiseen. Kysymyksissä 6–8 tiedusteltiin laskujen hyväksymiskierron normaalia pituutta sekä hyväksymiskierron viivästymisestä aiheutuvista toimenpiteistä ja niiden syistä. Kysymykset 9–10 koskivat laskujen mitätöintiä. Laskun mitätöinnillä tarkoitetaan ostolaskun poistamista BIP-järjestelmästä. Ostoreskontranhoitajalta selvitettiin syitä laskun mitätöinnille ja ovatko he ilmoittaneet myyntireskontraan laskun mitätöinnistä. Toiseen teemaan liittyen kysymyksissä 11–14 kartoitettiin saldotiedustelun saapumisen oikea-aikaisuutta, ymmärrettävyyttä ja vastausajan riittävyyttä sekä ohjeistusta.

Myyntireskontranhoitajille osoitettujen kysymysten ainoa teema oli myyntireskontran työvaiheet ennen ja jälkeen saldotiedustelun. Aluksi kartoitettiin saldotiedustelun laadinnan lähtökohdat: esivalmistelut ja ohjeistuksen riittävyys saldotiedustelun laadintaan (kysymykset 15–16). Ostoreskontran palauttamien saldotiedustelujen ymmärrettävyyttä sekä ohjeistusta vastausten tulkintaan kartoitettiin kysymyksillä 17–18. Kysymykset 19–20 liittyivät sisäisten erien erojen selvittelyyn; autoivatko ostoreskontranhoitajat erojen selvitte-

¹⁵ ATJ on sosiaali- ja terveystieteiden käytössä oleva asiakastietojärjestelmä.

¹⁶ Sote SAP-lasku koskee omahoitotarvikejakelutuotteita, joiden käsittelyprosessi on poikkeava ostolaskuissa.

lyssä ja jäikö eroja selvittämättä kyseisen vuoden aikana. Kysymyksessä 21 selvitettiin myyntireskontranhoitajan näkemystä laskujen mitätöintiin.

ATJ- ja Sote SAP-laskuista ja niiden aiheuttamista sisäisten erien eroista tiedusteltiin kysymyksillä 22–23. Avoimiksi jääneitä eriä aikaisemmilta vuosilta kartoitettiin kysymyksellä 24. Viimeinen yksinomaan myyntireskontranhoitajille tarkoitettu kysymys koski aineiston arkistointia (kysymys 25).

Kyselylomakkeen suunnittelun jälkeen kysymykset siirrettiin Webropol-lomakkeelle, jolla kysely toteutettiin. Joulukuussa 2015 lähetettiin sähköpostilla saatekirjeen (liite 3) kera linkki Webropol-kyselylomakkeeseen kaikille Talpan myynti- ja ostoreskontria hoitaville 26 henkilölle. Näistä myyntireskontrassa työskenteli 13 henkilöä, vastaavasti ostoreskontrassa 13 henkilöä. Vastausaikaa annettiin viikon verran ja koska vastauksia ei kertynyt annetussa ajassa riittävästi, lähetettiin muistutuskirje viikon päästä, jossa pyydettiin vastauksia ja vastausaikaa pidennettiin viikolla.

5.2 Tutkimuksen tulokset

Vastaajia oli kaiken kaikkiaan 18 henkilöä, joista 11 henkilöä sijoittui myyntireskontraan ja seitsemän henkilöä ostoreskontraan. Neljässä kysymyksessä vastausprosentti ei ollut 100.

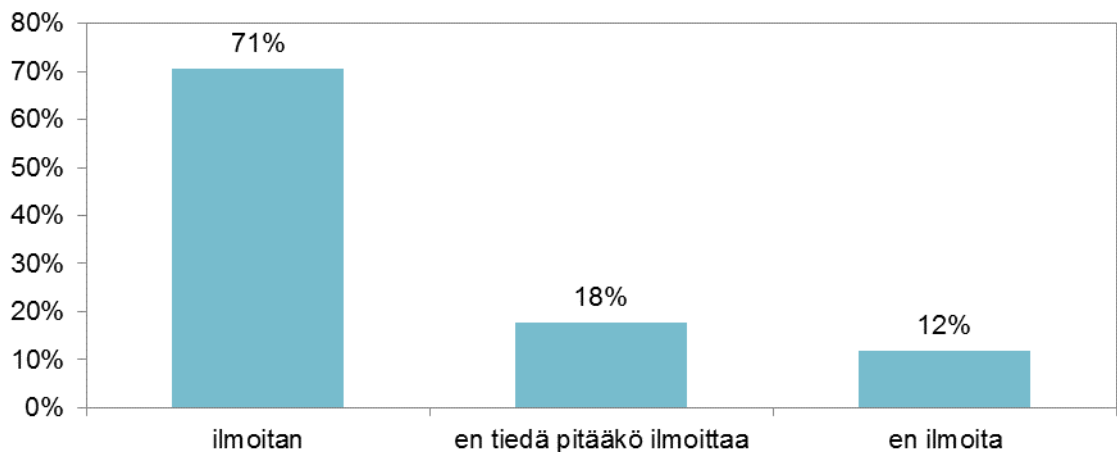
Tuloksia on analysoitu Webropol-ohjelman raportointityökalulla sekä Excelillä. Vastaukset siirrettiin Webropolista Exceliin ja niistä luotiin taulukot. Kaikille vastaajille tarkoitetuista kysymyksistä neljästä tehtiin Excelissä ristiintaulukointi. Oleelliset tulokset on esitetty graafisesti sanallisen selityksen lisäksi. Tuloksissa on pyöristysäännöstä johtuen prosenttieroja: kaikissa kohdissa yhteenlaskettu prosenttiosuus ei ole 100, vaan se voi olla myös 99 tai 101. Tulokset esitetään kyselylomakkeen mukaisessa järjestyksessä (liite 4).

Taustakysymyksien mukaan vastaajista 78 prosentilla oli työkokemusta vähintään neljä vuotta sisäisten erien täsmäytyksestä. Ristiintaulukoinnilla saatiin selville, että myyntireskontrassa vähintään neljä vuotta työkokemusta oli 82 prosentilla vastaajista. 72 prosentilla ostoreskontranhoitajista työkokemusta oli vähintään neljä vuotta. Puolella vastaajista oli kaksi vastuuvirastoa hoidettavanaan. Ristiintaulukoinnin mukaan myyntireskontrassa suurimmalla osalla oli kaksi vastuuvirastoa. Ostoreskontrassa yksi vastuuvirasto oli 29 prosentilla vastaajista, kaksi vastuuvirastoa oli 43 prosentilla vastaajista. Vastaajista 61 % työskentelee myyntireskontrassa ja 39 % ostoreskontrassa.

5.2.1 Nykyiset toimintatavat reskontrien täsmäytyksissä

Kaikista kyselyyn vastanneista 94 % tiesi, että sisäisten erien täsmäytys on aikataulutettu, kuusi prosenttia ei tiennyt onko työ aikataulutettu. Avoimien vastauksien mukaan ne, jotka tiesivät, että työ on aikataulutettu, tiesivät myös mistä aikataulu löytyy. Ristiintaulukoinnin mukaan myyntireskontrassa kaikki vastanneet tiesivät mistä aikataulu sisäisten erien täsmäytykseen löytyy. Ostoreskontranhoidajista yksi henkilö ei tiennyt mistä aikataulu löytyy.

71 % vastanneista ilmoitti huomaamastaan kumppanivirheestä rekisterit-palvelualueelle. 18 % ei tiennyt pitääkö kumppanivirheestä ilmoittaa. 12 % vastaajista jätti ilmoittamatta kumppanivirheestä. (Kuvio 5.) Ristiintaulukoinnissa tuli esille, että 82 % myyntireskontranhoidajista kertoi ilmoittavansa virheestä. Ostoreskontrassa puolet vastaajista kertoi ilmoittavansa virheestä. Ostoreskontrassa 33 % vastaajista ei tiennyt pitääkö virheestä ilmoittaa. (Taulukko 5.)



Kuvio 5. Sisäisten erien kumppanivirheen ilmoittaminen rekisterit-palvelualueelle (n = 17)

Ristiintaulukointi

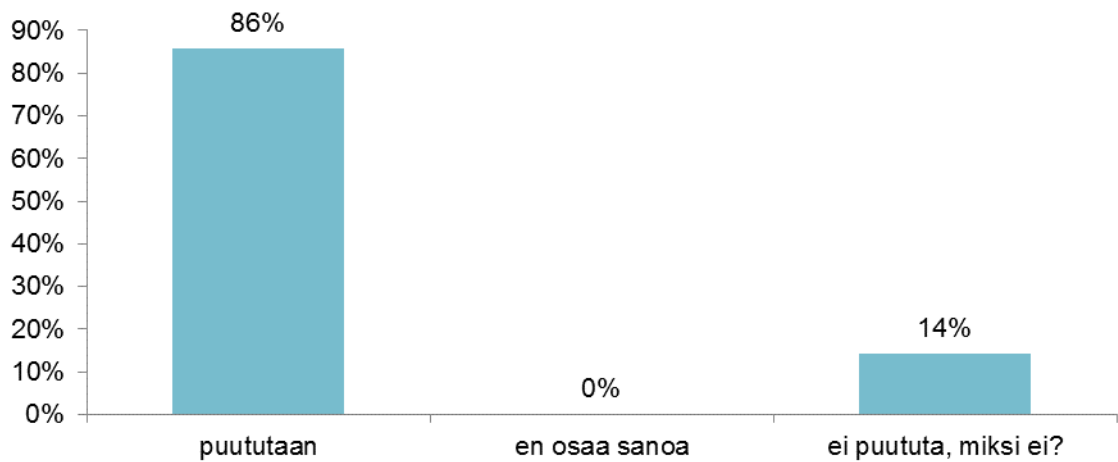
Taulukko 5. Myynti- ja ostoreskontrassa työskentelevien näkemys sisäisten erien kumppanivirheen ilmoittamisesta rekisterit-palvelualueelle (n = 17)

	myyntireskontraan (N=11)	ostoreskontraan (N=6)
ilmoitan	82 %	50 %
en tiedä pitääkö ilmoittaa	9 %	33 %
en ilmoita	9 %	17 %

5.2.2 Ostolaskujen käsittely BIP-järjestelmässä

BIP-järjestelmässä ostolaskujen tarkastus- ja hyväksymiskierros kesti pääsääntöisesti 1–7 päivää. Tätä mieltä ostoreskontranhoidajista oli 57 %. 43 prosentin mukaan hyväksymiskierros kesti 8–14 päivää.

Vastaajista 86 % ilmoitti puuttuvansa asiaan, jos laskun tarkastus- ja hyväksymiskierto pitkittyy. Vastaavasti 14 % eli yksi henkilö ei puutu asiaan. Avoimien vastauksien mukaan vastaaja ei puutu asiaan ajan puutteen vuoksi, paitsi jos laskusta tulee maksumuistutus. (Kuvio 7.)



Kuvio 7. Puuttuminen asiaan, jos lasku on jäänyt kierrolle BIPiin (n = 7)

Avoimet vastaukset: ei puututa, miksi ei?

(Vastaukset ovat suoria lainauksia oikeinkirjoitusvirheineen.)

-Aika ei riitä. Mutta jos tulee maksukehoitus, lähetetään huomautus

43 % ilmoitti laskun tarkastus- ja hyväksymiskierron pitkittymisen syyksi sen, että laskun asiasisältö oli virheellinen. 57 % ilmoitti syynä olevan jonkin muun syyn. Näitä syitä olivat avoimien vastauksien mukaan:

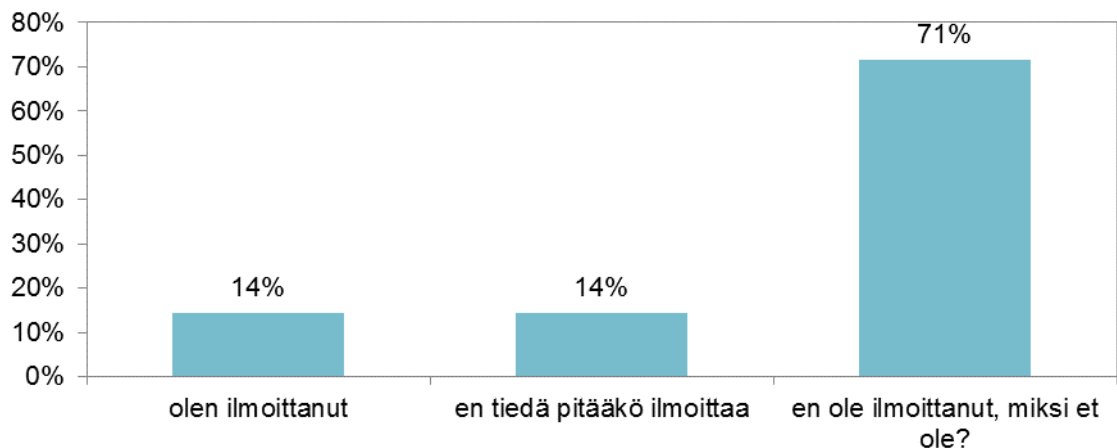
- tarkastaja on poissa
- tarkastaja on voinut vaihtaa virastoa tai tehtäviä
- varahenkilöasetetusta ei ole laitettu päälle
- lasku on selvityksessä
- laskuun odotetaan puuttuvia liitteitä
- laskun asiasisältö on virheellinen ja odotetaan hyvityslaskua.

33 % vastaajista ilmoitti, että asiakasvirasto palautti laskun tarkastus- ja hyväksymiskierrokselta mitätöintiä varten siksi, että lasku oli aiheeton. Yksi henkilö ilmoitti syyksi sen, että laskun asiasisältö oli virheellinen. Puolet vastaajista ilmoitti palautuksen syyksi jonkun muun. Avoimien vastauksien mukaan muuna mitätöinnin perusteena oli, että laskuun on tullut tai on tulossa saman suuruinen hyvitys.

Viisi vastaajaa seitsemästä ei ole ilmoittanut myyntireskontraan avoimen veloitus- ja hyvityslaskun mitätöimisestä. Mitätöinnistä oli ilmoittanut yksi henkilö ja yhdellä vastaajalla

oikea menettelytapa oli epäselvä. Avoimien vastauksien mukaan syitä ilmoittamatta jättämiselle ovat (kuvio 10):

- ilmoittaa ainoastaan välitilinpäätöksessä tai tilinpäätöksessä
- ei ole ohjeistettu, että pitäisi ilmoittaa
- myyntireskontra on ollut aktiivinen osapuoli
- ostoreskontra olettaa, että myyntireskontra tietää asiasta ilman, että siitä erikseen kerrotaan.



Kuvio 10. Ostoreskontran ilmoitus myyntireskontraan avoimen veloitus- ja hyvityslaskun mitätöimisestä (n = 7)

Avoimet vastaukset: en ole ilmoittanut, miksi et ole?

(Vastaukset ovat suoria lainauksia oikeinkirjoitusvirheineen.)

- välitilinpäätöksessä ja tilinpäätöksessä ilmoitan mutta en pitkin vuotta olevista
- Ei ole ohjeistettu, että pitäisi ilmoittaa.
- Myyntireskontra on yleensä ottanut minuun yhteyttä
- Oletuksena on ollut että osastolla tiedetään laskun hyvittämisestä. Jollei tiedetä, käytännössä on vikaa

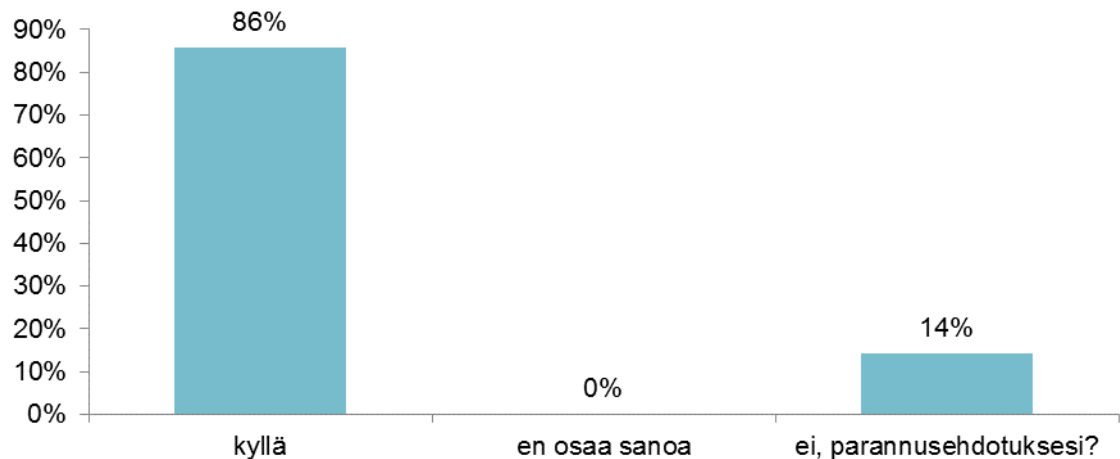
5.2.3 Saldotiedusteluun vastaaminen ostoreskontrassa

71 % ostoreskontranhoidajista oli sitä mieltä, että myyntireskontra toimittaa saldotiedustelun oikeaan aikaan. Sen sijaan 29 % oli sitä mieltä, että saldotiedustelu ei tule oikeaan aikaan. Avoimissa vastauksissa todettiin, että olisi hyvä, jos saldotiedustelu saataisiin mahdollisimman nopeasti ostoreskontraan, välittömästi, kun myyntireskontra on mennyt kiinni. Näin ostolaskuissa pystyttäisiin korjaamaan mahdollinen virhetilanne vielä, kun kauden ostoreskontra on auki.

71 % mukaan saldotiedusteluun on helppo vastata. 14 % vastaajista ei osannut sanoa, onko helppo vastata. Vastaavasti 14 % ilmoitti että saldotiedusteluun ei ole helppo vasta-

ta. Avoimissa vastauksissa mainittiin, että lomake pitäisi saada sähköisessä muodossa, jonka ostoreskontra täyttää ja lähettää vastauksen pdf-muotoisena. Näin jäisi turha tulos-tus pois.

86 % ilmoitti, että saldotiedustelulomakkeen täyttäminen on ohjeistettu. 14 % oli sitä miel-tä, että ei ole. Avoimissa vastauksissa mainittiin, että henkilö on kysynyt useaan kertaan miten tarkkaan laskun tila pitää selittää, kun ostoreskontrassa ja myyntireskontrassa on eroa. (Kuvio 13.)



Kuvio 13. Ohjeistus kyselylomakkeen täyttämiseen (n = 7)

Avoimet vastaukset: ei parannusehdotuksesi?
(Vastaukset ovat suoria lainauksia oikeinkirjoitusvirheineen.)

-Olen kysynyt useaan kertaan miten tarkkaan laskun tila pitää selittää silloin kun osre ja myre eroavat. Tilintarkastajat saisivat ottaa kantaa asiaan

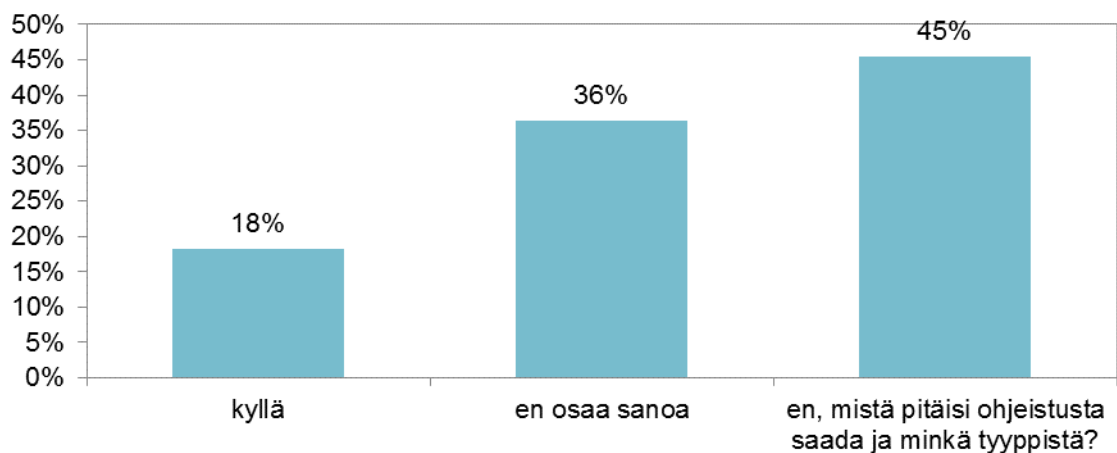
57 % vastaajista oli sitä mieltä, että lomakkeen täyttämiseen oli riittävästi aikaa. 29 % vas-taajista tarvitsi vastaamiseen enemmän aikaa. Tähän kysymykseen on avoimissa vas-tauksissa annettu seuraavia kommentteja: välillä turhan kiire vastata, kun vastausaikaa ollut vain pari päivää ja eriä täsmättävänä useamman eri viraston osalta.

5.2.4 Myyntireskontran työvaiheet ennen ja jälkeen saldotiedustelun

Myyntireskontranhoitajista 10 ilmoitti ajavansa kirjanpidon raportin avoimista eristä ennen saldotiedustelun laadintaa. Kaikki myyntireskontranhoitajat ilmoittivat ajavansa myyntires-kontran raportin avoimista eristä, täsmäävänsä sisäiset myyntisaamiset kohdekaudelta kirjanpitoon sekä tarkastavansa kumppanit ennen saldotiedustelun laadintaa. Kaikki myyntireskontranhoitajat ilmoittivat, että ohjeistus on riittävä saldotiedustelun tuottami-seen.

36 % myyntireskontranhoitajista katsoi, että ostoreskontran toimittamat vastaukset saldo-tiedusteluun ovat ymmärrettäviä ja 27 % oli sitä mieltä, että vastaukset eivät ole ymmärrettäviä. Peräti 36 % vastaajista ei osannut ottaa kantaa vastausten ymmärrettävyyteen. Kahdessa avovastauksessa tuotiin esille se, että saldotiedustelu oli puutteellisesti täytetty.

Ostoreskontran vastausten tulkintaan ei ole olemassa ohjeistusta 5 vastaajan mukaan. Sitä vastoin 2 henkilöä on saanut ohjeistusta. 4 ei osannut ottaa kantaa asiaan. Avoimien vastausten mukaan ohjeistusta pitäisi saada ostolaskujen työntekijöiltä. Myös vastausten tulisi olla yhdenmukaisemmat. Jotkut vastaajat ovat saaneet apua vastausten tulkintaan omasta tiimistä työtovereilta. Vastausvaihtoehtojen läpikäyntiä yhdessä toivotaan. (Kuvio 18.)



Kuvio 18. Ohjeistus ostoreskontran vastauksien tulkintaan (n = 11)

Avoimet vastaukset: ei, mistä pitäisi ohjeistusta saada ja minkä tyyppistä?

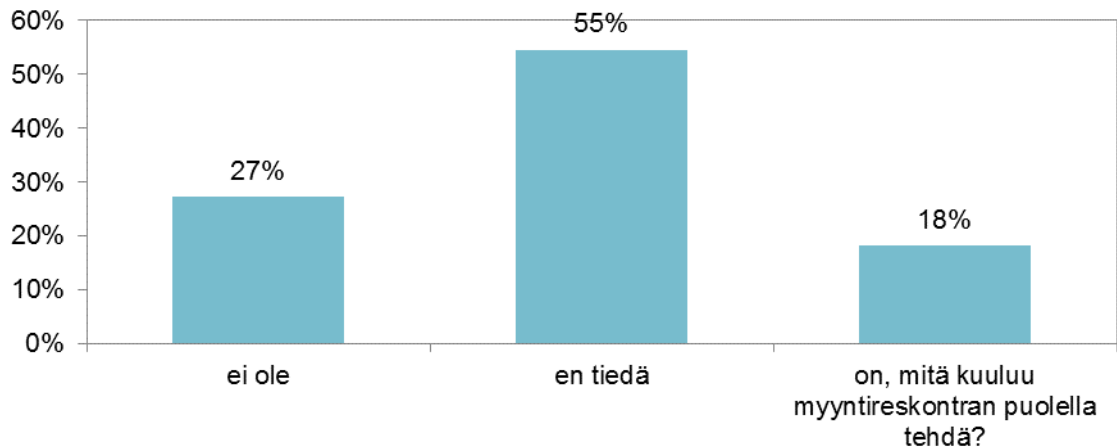
(Vastaukset ovat suoria lainauksia oikeinkirjoitusvirheineen.)

- Ostolaskujen työntekijöiltä. Vastausten pitäisi olla heilläkin yhdenmukaisemmat, jotta ohjeistus onnistuu.
- Olen saanut tulkinta-apua oman palvelualueen työntekijöiltä. Ostoreskontran vastausvaihtoehdot pitäisi käydä myyntireskontran ja ostoreskontran kanssa yhdessä läpi.
- harvoin on tarvinnut lähettää kyselyä

70 % myyntireskontranhoitajista ei ole pyytänyt apua ostoreskontranhoitajalta erojen syiden selvittelyssä. 30 % on pyytänyt apua muun muassa varmistaakseen onko ymmärtänyt vastaukset oikein ja selvittääkseen yhteistyössä ostoreskontranhoitajan kanssa epäselviä tapauksia. Apua on pyydetty myös vanhojen, vuosilta 2012–2014 olevien erojen selvittämisessä.

Yhdeksän myyntireskontranhoitajan mukaan selvittämättömiä eroja vuoden aikana ei ole jäänyt. Yksi vastaaja ilmoitti, että eroja jää selvittämättä.

55 % myyntireskontranhoitajista ei tiedä, että BIP-järjestelmässä on tarvittaessa pakko mitätöidä ostolaskuja. 27 % vastaajista oli sitä mieltä, että laskuja ei mitätöidä. Vain 18 % vastaajista tiesi, että mitätöitäviä laskuja on. Avoimien vastauksien mukaan myyntireskontrassa kuuluu tällaisessa tapauksessa kohdistaa manuaalisesti samat veloitus- ja hyvityslaskut. Yksi vastaaja kommentoi, että ostoreskontra ei ilmoita mitätöidyistä laskuista. (Kuvio 21.)



Kuvio 21. Laskut, jotka on pakko mitätöidä ostoreskontran puolella joko BIPissä tai Sapissa (n = 11)

Avoimet vastaukset: on mitä kuuluu myyntireskontran puolella tehdä?
(Vastaukset ovat suoria lainauksia oikeinkirjoitusvirheineen.)

-kohdistaa manuaalisesti samat veloitus- ja hyvityslaskut. Tämä tehdään ostoreskontran ilmoituksen perusteella, jota ei tule. Nämä laskut huomataan itse manuaalikohdistusten yhteydessä tai viimeistään tilinpäätöksen yhteydessä.

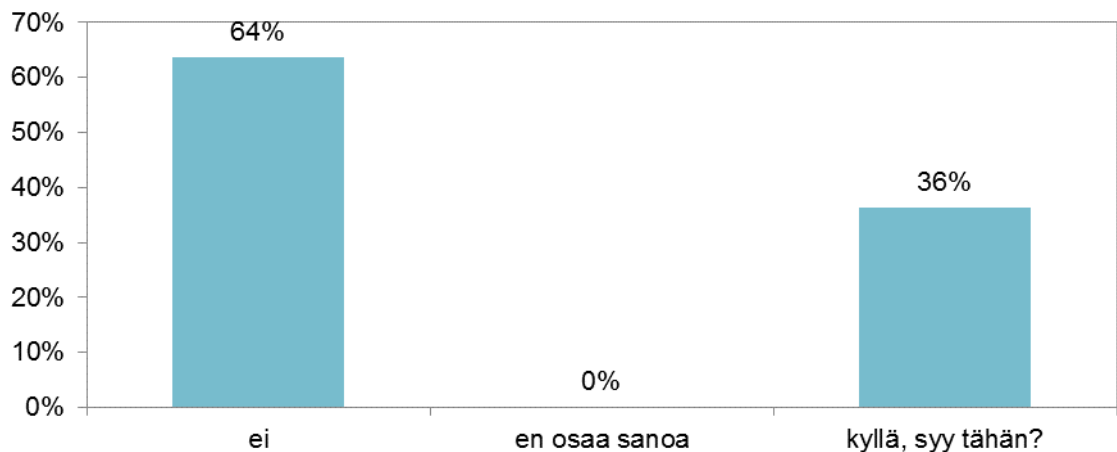
-kohdentaa veloitus ja hyvitys keskenään

70 % vastaajista ilmoitti, että heidän vastuuvirastoillaan ei ole sosiaali- ja terveystieteiden ostoreskontrassa hoidettavia ATJ-laskuja tai Sote SAP-laskuja. Vastaajista 20 % ilmoitti, että heidän vastuuvirastoilla on näitä laskuja. Avoimista vastauksista ilmeni, ettei näiden laskujen osalta ilmennyt mitään haasteita täsmäytyksessä, ja ettei niitä edes huomaisi, jos ostoreskontra ei ilmoittaisi niiden olevan näitä laskuja.

91 % myyntireskontranhoitajista oli sitä mieltä, että ATJ-laskut ja Sote SAP-laskut eivät aiheuta eroja sisäisiin eriin. 9 % vastasi, että heittoja on ja avoimien vastauksien mukaan heittojen selvittely on haastavaa, koska vastapuolta on vaikea tavoittaa. Heittoja on vaikea selvittää myös siksi, että ne ovat vanhoja, aikaisemmilta vuosilta.

Vastaajista 36 prosentilla oli vuoden 2014 tilinpäätöksessä tai vuoden 2015 välitilinpäätöksessä avoimia eriä aikaisemmilta vuosilta. 64 % ilmoittaa, että avoimia eriä aikaisemmilta vuosilta ei ole. Avoimissa vastauksissa tuodaan esiin, että vanhoja laskuja vuosilta

2012, 2013 ja 2014 on ja että niitä ei ole saatu selvitettyä yrityksistä huolimatta. (Kuvio 24.)



Kuvio 24. Avoimet erät vuoden 2014 tilinpäätöksessä tai 2015 välitilinpäätöksessä aikaisemmilta vuosilta (n = 11)

Avoimet vastaukset: kyllä, syy tähän?

(Vastaukset ovat suoria lainauksia oikeinkirjoitusvirheineen.)

- laskut olivat myrässä edellisellä vuodella ja osressa ne oli kirjattu vasta seuraavalle vuodelle
- vanhoja laskuja vuosilta 2012, 2013 ja 2014. Eivät vaan ole selvinneet yrityksistä huolimatta. Asiakasvirasto ei maksa laskua, eikä pyydä hyvityslaskua – yleisin syy.
- yksi vuoden 2013 lasku mitätöity vaikka hyvityslaskua ei ole tehty. Toinen 2014 lasku odotti hyvitystä.
- Virasto ei suostu maksaa laskua

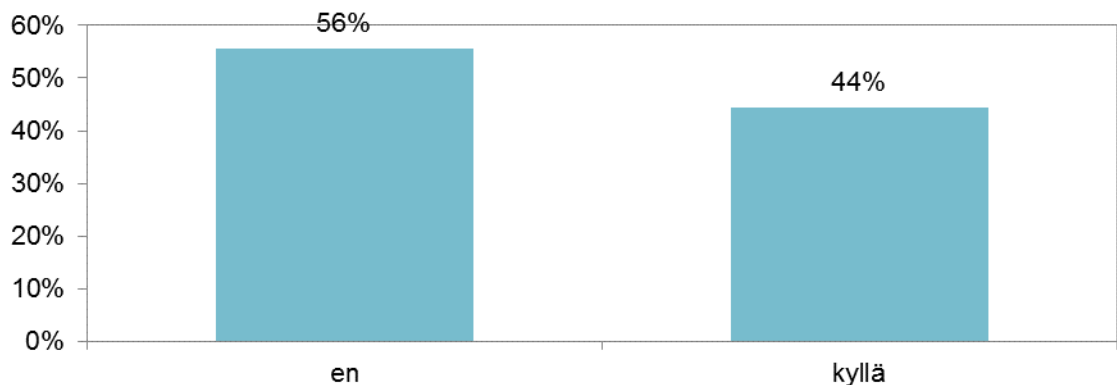
Eri asiakirjoista koostuva täsmäytysmateriaali pitää arkistoida kokonaisuutena. 91 % myyntireskontranhoitajista arkistoi saldotiedustelulomakkeen, kuukausitäsmäytyslomakkeen sekä myyntireskontran että kirjanpidon raportit sisäisistä myyntisaamisista. 82 % vastaajista arkistoi myyntireskontran merkinnät erojen käsittelystä, ostoreskontran ilmoituksen eroista ja ostoreskontran raportin avoimista ostoveloista.

5.2.5 Ehdotetut kehittämiskohteet

Kaikista vastaajista 56 % oli sitä mieltä, että sisäisten erien täsmäytyksessä ei ole haasteita tai kehittämiskohteita. 44 % vastaajista oli sitä mieltä, että kehitettävää on. Avoimissa vastauksissa kehittämiskohteiksi kirjattiin (kuvio 26.):

- vastausajan pidentäminen
- ostoreskontran sulkeminen nykyistä myöhemmin
- yhteiset myyntireskontran ja ostoreskontran tilinpäätöspalaverit
- sisäisten erien täsmäytyksen prosessin läpikäynti
- kokonaisvaltainen prosessinmukainen ohjeistus

- mitätöidyistä laskuista ilmoittaminen
- saldotiedustelu sähköisesti



Kuvio 26. Haasteet/kehittämiskohteet sisäisten erien täsmäytyksessä (n = 18)

Avoimet vastaukset: kyllä, sana vapaa...

(Vastaukset ovat suoria lainauksia oikeinkirjoitusvirheineen.)

-vastausaika, osa kyselyistä vie enemmän aikaa ja osa taas vähemmän aikaa, voisiko olla niin, että myren sulkeuduttua osre sulkeutuisikin vasta muutaman päivän päästä myöhemmin. Joskus kävi niinkin, että myre oli laskuttanut kyllä aiemmalle vuodelle, mutta laskut näkyivät bipissä eli osren puolella vasta seuraavan vuoden puolella

-Yhdenmukaisemmat vastauslomakkeet ja vastaukset ylipäättään.

-tilinpäätöksen loputtua (tuoreessa muistissa) on pitänyt olla yhteinen kokous osto/myynti. Se ei ole aina toteutunut.

-Koulutusta. Prosessin läpikäynti. Parempaa kokonaisvaltaista prosessinmukaista ohjeistusta. Nyt on ohjeita, kuinka raportit ajetaan, mutta tämän lisäksi tarvitaan ohjeita kuinka ostoreskontran ilmoitukset heitoista käsitellään. Ja opastusta kuinka toimitaan, jos heitto ei selviä = asiakasvirasto ei pyydä hyvityslaskua tai ei maksa laskua. Ohjeistusta mitä sisäisten erien täsmäytysmateriaalia arkistoidaan.

-Kehittämiskohde: ostoreskontran vastausten tulkinnasta palaveri tai ohjeistus.

-Ostolaskujen kuuluu ilmoittaa meille jos mitätöivät samansuuruisia laskuja, jotka eivät ole pareja keskenään

-Edellä mainitut asiat sekä saldokyselyjen lähettäminen sähköisesti

-Lomake selkeämmäksi ja sähköisessä muodossa

5.3 Sisäisten erien täsmäytyksen toteutusmallin luominen

Tässä alaluvussa kuvataan Talpan hoitamien osto- ja myyntireskontrien sisäisten erien täsmäytys. Osana tätä tutkimustyötä laadittiin sisäisten erien täsmäytyksen toteutusmalli (liite 5). Prosessikuvaus selitteineen on lanseerattu 15.12.2015. Tavoitteena oli luoda yhtenäinen toimintatapa Talpaan. Periaatteessa ennenkin on pitänyt toimia yhdenmukaisesti, mutta näin laaja-alaista ja tarkkaa ohjeistusta ei ole ollut käytettävissä. Laatiessani tätä toteutusmallia, haastattelin ostolaskujen asiantuntijaa, haastattelin myös myyntireskontran hoitajaa.

Talpa on aikatauluttanut sisäisten erien täsmäytyksen Helsingin kaupungin tilinpäätöksessä ja välitilinpäätöksessä. Talpan tilinpäätösohjeen mukaan ensin suljetaan myyntireskontra tilinpäätöksessä edelliseltä vuodelta tai välitilinpäätöksessä kausi suljetaan ja noin viikko tämän jälkeen suljetaan ostoreskontra. Nämä päivämäärät rytmittävät milloin myyntireskontra tulostaa raportin avoimista sisäisistä myyntisaamisista ja mihin mennessä pitää saldotiedustelu sisäisistä eristä olla tehtynä ja lähetettynä ostoreskontraan. Samoin aika-
taulu rytmittää milloin ostoreskontra tulostaa raportin avoimista sisäisistä ostoveloista, ja mihin mennessä sen pitää toimittaa vastauksensa myyntireskontraan.

5.3.1 Myyntireskontran työvaiheet ennen saldotiedustelun laatimista

Myyntireskontran vastuulla on, että sisäisten erien täsmäytys tehdään ja erot selvitetään. Sisäisten erien täsmäytys aloitetaan, kun myyntireskontra on sulkeutunut. Myyntireskontrahoitaja tulostaa kirjanpidon raportin sisäiset myyntisaamiset -tilistä vastuuvirastoittain. Raportilta tarkastetaan, että sisäisellä myyntisaamistilillä on vain sisäisiä kumppaneita eli toisia Helsingin kaupungin virastoja ja liikelaitoksia.

Myyntireskontrahoitaja ajaa näytölle myyntireskontraraportit kumppaneittain sisäisistä myyntisaamisista. Myös näiltä raporteilta tarkastetaan, että sisäisellä myyntisaamistilillä kumppaneina on vain Helsingin kaupungin virastoja ja liikelaitoksia.

Raporttien ajojen jälkeen myyntireskontrahoitaja tarkistaa raporteilta, että niissä olevat kumppanitiedot ovat yhtenevät. Jos kumppanivirhe löytyy, niin siitä ilmoitetaan asiakasrekisterit-palvelualueelle, jotta virhe korjataan asiakastietoihin. Asiakkaan tietoihin asiakasnumeron yhteyteen on tallennettu kumppani. Korjaus ei muuta olemassa olevaa virhettä, vaan varmistaa sen, ettei virhe toistu.

Seuraavaksi myyntireskontrahoitaja täyttää lomakkeen täsmätessään myyntireskontran sisäiset myyntisaamiset kirjanpitoon. Täsmäytyksen edellisessä vaiheessa löytyneet kumppanivirheet selitetään täsmäytyslomakkeella. Sisäistä myyntisaamistiliä ei voi oikais-
ta muistiotositteella, koska Laske-järjestelmässä ei ole mahdollista tallentaa oikaisumusi-
tiota myyntisaamistileille. Kumppanivirhe poistuu sisäiseltä myyntisaamistililtä, kun avoin lasku maksetaan tai veloituskasku saa hyvityslaskun. (Kuvio 27.)



Kuvio 27. Myyntireskontran työvaiheet ennen kuin sisäisten erien saldotiedustelu tehdään

5.3.2 Ostoreskontran työvaiheet ennen saldotiedusteluun vastaamista

Sen jälkeen kun ostoreskontra on suljettu, ostoreskontranhoidaja ajaa vastuullaan olevista virastoista kirjanpidon ja ostoreskontran raportit sisäistä ostoveloista.

Ostoreskontranhoidaja tarkastaa näiltä raporteilta mahdolliset kumppanivirheet. Kumppaneina saa olla vain toisia Helsingin kaupungin virastoja ja liikelaitoksia. Ostoreskontranhoidaja ilmoittaa löytyneistä kumppanivirheistä toimittajarekisteriin, jossa kumppanitieto päivitetään toimittajan tietoihin.

Seuraavaksi ostoreskontranhoidaja täsmää ostoreskontran sisäiset ostovelat kirjanpitoon ja täyttää tiedot täsmäytyslomakkeelle. Löytyneet kumppanivirheet selitetään täsmäytyslomakkeessa. Sisäistä ostovelkatiliä ei voi oikaista kirjanpitoon, koska Laske-järjestelmään ei pysty kirjaamaan oikaisumuistiota ostovelkatileille. (Kuvio 28.)

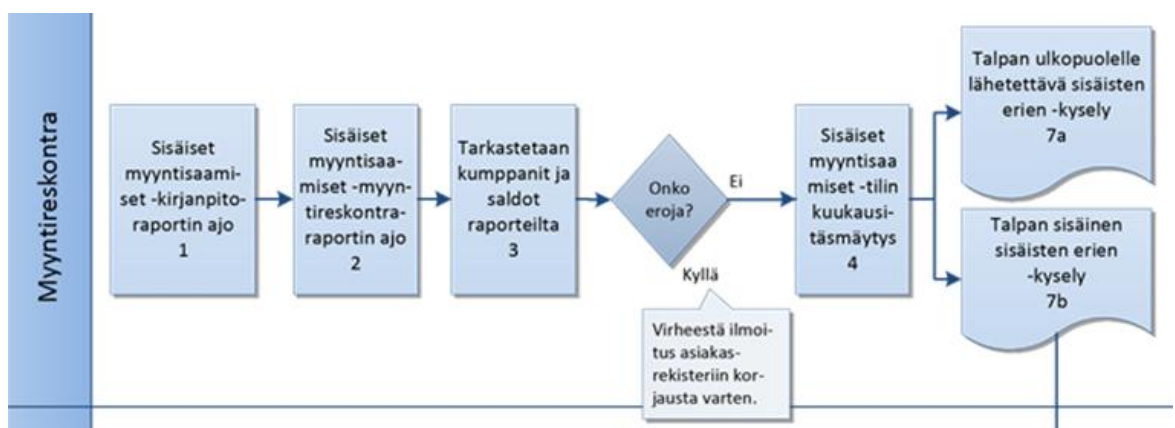


Kuvio 28. Ostoreskontran työvaiheet ennen saldotiedustelun käsittelyä

5.3.3 Sisäisten erien saldotiedustelu Talpassa

Kun myyntireskontra on suljettu, kumppanit tarkastettu ja sisäinen myyntisaamistili on täsmäty, myyntireskontranhoidaja laatii vastuullaan olevista virastoista saldotiedustelulomakkeen. Saldotiedustelujen liitteeksi laitettavat raportit ajetaan kumppaneittain avoimista sisäisistä myyntisaamisista, jotta liitteitä tulee vain yksi kutakin virastoa kohden. Saldotiedustelut lähetetään ostoreskontraan sisäisten erien täsmäytyksen yhteyshenkilöille¹⁷.

Myyntireskontranhoidaja jättää kopiot ajamistaan sisäisistä myyntisaamisraporteista kyseessä olevan viraston täsmäytyskansioon odottamaan täytettynä saapuvaa saldotiedustelua. (Kuvio 29.)



Kuvio 29. Myyntireskontra lähettää sisäisten erien saldotiedustelun ostoreskontraan

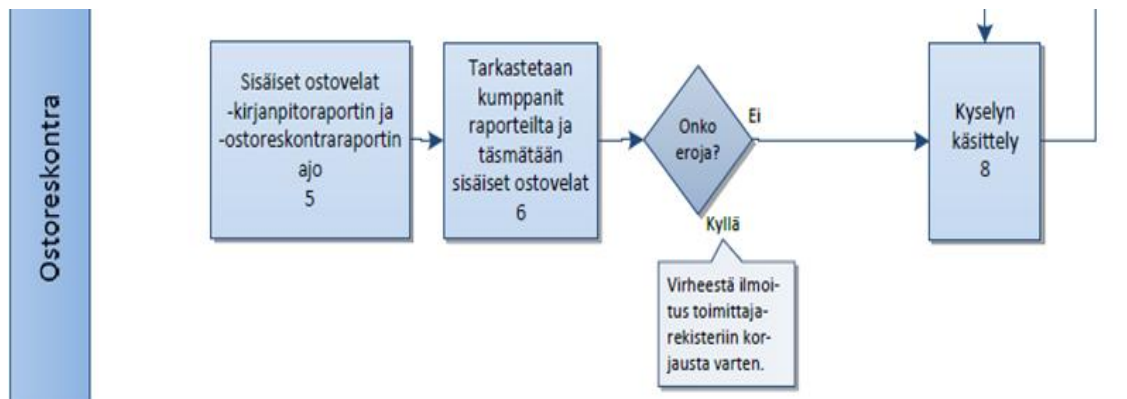
5.3.4 Saldotiedustelun käsittely ostoreskontrassa

Ostoreskontranhoidaja saa saldotiedustelun ennen kuin ostoreskontra on suljettu. Mikäli ostoreskontrasta puuttuu jokin lasku, ostoreskontranhoidaja ehtii pyytää sen myyntireskontrasta ennen kuin ostoreskontra suljetaan.

Ostoreskontran sulkeuduttua reskontranhoidaja tarkastaa, että saldotiedustelulomakkeen mukana saapunut myyntisaamislista ja itse ajamansa ostovelkaraportti täsmäävät keskenään. Jos ostovelkasumma on eri kuin myyntisaamisten summa, ostoreskontranhoidaja ilmoittaa vastauksessaan ostovelkojen määrän sekä erittelyn laskuista, joista ero johtuu. Mikäli tiedot täsmäävät, lomake täytetään muilta osin. Täytetty ja allekirjoitettu saldotiedustelulomake sekä listaus avoimista ostovelkoista palautetaan myyntireskontraan. Tal-

¹⁷ Prosessikuvassa oleva kohta 7a Talpan ulkopuolelle lähetettävä sisäisten erien saldotiedustelu on rajattu pois tutkimuksesta.

pan tilinpäätösaikataulussa on sanottu, milloin sisäisten saamisten ja velkojen vertailu ja täsmäytys vastapuolen kanssa pitää olla tehtynä. (Kuvio 30.)



Kuvio 30. Saldotiedustelun käsittely ostoreskontrassa

5.3.5 Täytetyn saldotiedustelun käsittely myyntireskontrassa

Myyntireskontranhoidajat seuraavat, että saldotiedustelulomakkeet saapuvat täytettyinä takaisin määräaikaan mennessä. Mikäli vastausta ei ole tullut tai saldotiedustelun liitteeksi tarkoitettu ostovelkalistaus puuttuu, myyntireskontranhoidaja ottaa yhteyttä ostoreskontranhoidajaan.

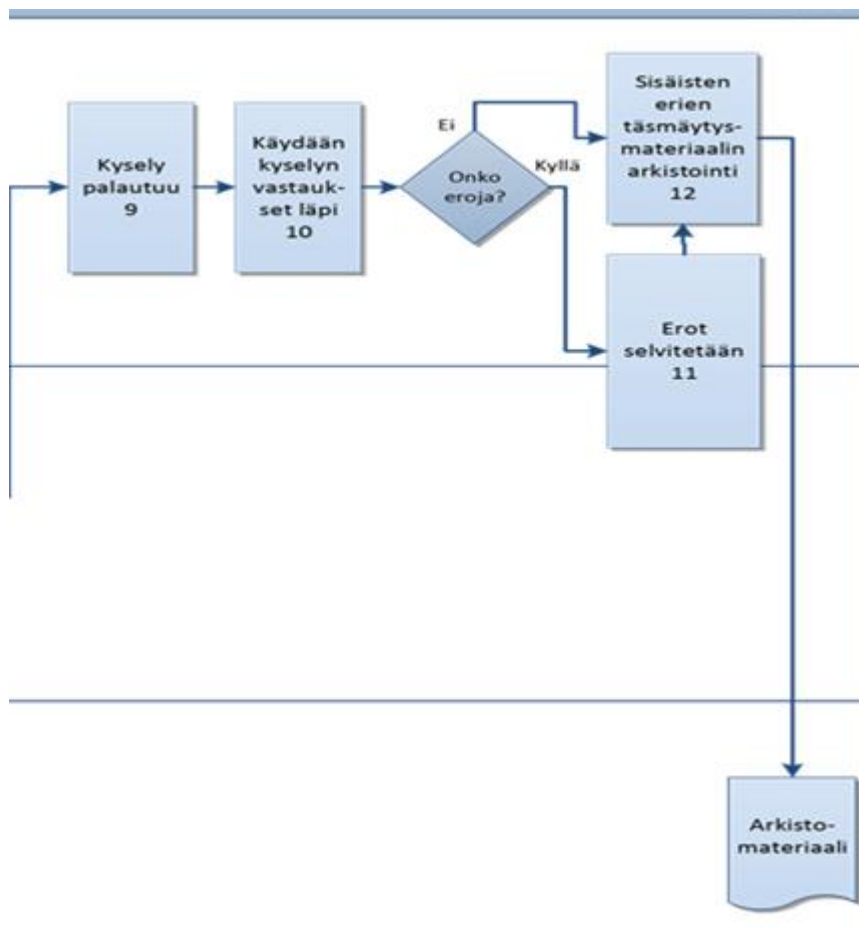
Kun ostoreskontranhoidaja on palauttanut saldotiedustelun, myyntireskontranhoidaja käy palautetun saldotiedustelun läpi. Ne virastot, joiden saamiset ja velat täsmäävät, eivät vaadi toimenpiteitä, joten niiden saldotiedustelulomake liitteineen mapitetaan. Jos vastauksesta ilmenee, että viraston saamiset ja velat eivät täsmää, reskontranhoidajat selvittävät yhdessä syitä eroihin.

Mikäli BIP-järjestelmässä oleva sisäinen hyvityslasku ei kohdistu suoraan sille veloituslaskulle, jonka hyvitykseksi se on tarkoitettu, molemmat laskut on mitätöitävä. Mitätöinti on tehtävä, koska saman suuruiset hyvitys- ja veloituslaskut eivät teknisesti voi siirtyä ostoreskontraan. Jotta reskontrien välille ei syntyisi eroa, ostoreskontranhoidajan on ilmoitettava myyntireskontranhoidajalle laskujen mitätöinnistä. Ilmoituksen perusteella myyntireskontranhoidaja kohdistaa kyseiset laskut toisiinsa, jolloin laskut eivät ole enää avoimna reskontrassa.

Sisäisten erien täsmäytysmateriaali arkistoidaan virastoittain myyntisaamistilien täsmäytyskansioon. Materiaali säilytetään työpisteessä tilintarkastukseen saakka. Tämän jälkeen materiaali siirretään Talpan paperiarkistoon, jossa sitä säilytetään 10 vuotta. (Kuvio 31).

Sisäisten erien arkistoitava täsmäytysmateriaali sisältää seuraavat asiakirjat:

- kirjanpidon raportti avoimista myyntisaamisista
- myyntireskontran raportti avoimista myyntisaamisista
- kuukausitäsmäytyslomake
- saldotiedustelulomake
- ostoreskontran raportti avoimista ostoveloista
- ostoreskontran ilmoitus eroista
- myyntireskontran merkinnät erojen käsittelystä



Kuvio 31. Ostoreskontran vastauksen käsittely myyntireskontrassa

6 Pohdinta

Tutkimuksessa on tarkasteltu/selvitetty kuinka sisäisten erien täsmäytysprosessi tehdään Talpassa myyntireskontran ja ostoreskontran välillä. Kaikkiin täsmäytyksissä esiin tulleisiin eroihin ei ole puututtu vuonna 2014 eikä 2015. Pohdintaosion näkökulmana on sisäisten erien eroja aiheuttavat tekijät.

Tuloksista ilmeni, että vastaajien näkemys täsmäytysprosessista on puutteellinen. Yksittäinen vastaaja ei ymmärrä yksittäisen toimenpiteen merkitystä kokonaisuuden kannalta. Ja näin ollen sovittuja toimintatapoja ei noudateta. Sisäisten erien erojen selvittely ilman jaksotuskirjausta tai muuta vastaavaa toimenpidettä eron poistamiseksi saattaa aiheuttaa työntekijöissä turhautumista. Tulosten pohjalta täsmäytysmallille ja ohjeistukselle oli tarvetta.

Kaupungin organisaation muuttuessa kumppanivirheitä esiintyy normaalia enemmän. Kumppanivirheestä pitää ilmoittaa asiakasrekisterit-palvelualueelle, jotta kumppanivirheet eivät toistu jatkossa. Vastaajista 30 % ei ilmoittanut kumppanivirheestä asiakasrekisteriin. Syynä ilmoittamatta jättämiseen saattaa olla se, ettei vuonna 2015 kumppanivirheitä pystytty oikaisemaan kirjanpitoon Laske-järjestelmän toiminnallisuuden vuoksi. Tutkimuksen jälkeen kirjanpitoon on avattu uusia tilejä, joiden kautta virheelliset kumppanitunnukset voidaan oikaista.

Mikäli ostoreskontrassa on saman suuruiset veloitus- ja hyvityslaskut, jotka joudutaan mitätöimään, on tärkeää, että näistä tapauksista ilmoitetaan myyntireskontraan. Myyntireskontrassa kyseiset laskut pitää kohdistaa, mutta koska ilmoitusta ostoreskontrasta ei tule, laskut voivat olla auki pitkään. Ostoreskontran avoimissa vastauksissa yksi vastaaja oletti, että myyntireskontra tietää laskujen mitätöinnistä ilman ilmoittamista.

Talpassa laskutettavat ATJ-laskut ovat Talpan myyntireskontrassa sisäisinä laskuina. Kyseiset laskut kuitenkin käsitellään ja maksetaan ulkoisina sosiaali- ja terveysviraston ATJ-järjestelmässä. Tämä toimintatapa aiheutti eroa sisäisiin eriin, koska vuonna 2015 näille eroille ei tehty mitään.

Vuonna 2015 eri kirjanpitokausille kohdistuneet sisäiset saamiset ja sisäiset ostovelat eivät aiheuttaneet toimenpiteitä, joten ne jäivät eroksi. Tästä aiheesta ei kysytty suoraan tutkimuslomakkeella, mutta välillisesti eroa kirjauskaudelle aiheuttaa tarkastus- ja hyväksymiskierron viivästyminen BIP-järjestelmässä.

Tutkimuksen aihe oli mielekäs. Opinnäytetyön tekeminen työn ja muun elämän ohella vaati suunnittelua. Raportin kirjoittaminen työn ja muun elämän ohessa on ollut hidasta, mutta työ on edennyt pala palalta. Uskon oppineeni paljon ajan käytöstä opinnäytetyöprosessin aikana.

Koska opinnäytetyö liittyy kiinteästi omaan työhön, niin olen saanut laajemman näkemyksen niistä tehtävistä mitä yksikössäni tehdään, ja ymmärrän omat ja yksikön tehtävät osana isoa kokonaisuutta. Tietoni on lisääntynyt myös siitä mitä työtoverit tekevät, ja miten se palvelee kokonaisuutta. Opinnäytetyötä tehdessä olen oppinut hankkimaan itsenäisesti tietoa, jota olen työssäni käyttänyt sekä tutustunut henkilöihin, joilta olen tietoa kysynyt. Lisäksi olen oppinut käyttämään Webropol-ohjelmaa.

Lähteet

Hakonen, M. & Roos, M. 2014. Taloushallinnon taitajaksi. Sanoma Pro Oy. Helsinki.

Halonen, K. & Steiner, M-L. 2010. Tilintarkastusprosessi käytännössä. WSOYpro. Juva.

Helsingin kaupunki 1999. Kumppanikoodin käyttö kaupungin sisäisissä kirjauksissa 14.9.1999.

Helsingin kaupunki 2005. Laskutus- ja perintäohje 1.5.2005.

Helsingin kaupunki 2007. Palvelukuvaukset 2007 -sopimukseen.

Helsingin kaupunki 2012. Ostolaskujen tarkastus- ja hyväksymisohjeet 2.10.2012.

Helsingin kaupunki 2013. Toimintaohje hankinnasta maksuun 13.12.2013.

Helsingin kaupunki 2015a. Vuoden 2015 tilinpäätösohje asiakasvirastoille ja taloushallintopalvelulle.

Helsingin kaupunki 2015b. Vuoden 2016 talousarvion noudattamisohjeet.

Helsingin kaupunki 2016a. Helsingin kaupungin organisaatio. Luettavissa: <http://www.hel.fi/www/Helsinki/fi/kaupunki-ja-hallinto/hallinto/organisaatio/>. Luettu 15.3.2017.

Helsingin kaupunki 2016b. Helsingin kaupunkikonserni. Luettavissa: <http://www.hel.fi/www/Helsinki/fi/kaupunki-ja-hallinto/hallinto/organisaatio/helsingin-kaupunkikonserni/>. Luettu 15.3.2017.

Helsingin kaupunki 2016c. Helsingin kaupungin työnantajisivut. Luettavissa: <http://www.hel.fi/www/rekry/fi/uutiset/tervetuloa-helsingin-kaupungin--tyonantajasivuille>. Luettu 15.3.2017.

Helsingin kaupunki 2017a. Talpa lähettää virastojen laskut. Luettavissa: <http://www.hel.fi/www/talpa/fi/talpan-laskut-ja-perinta/>. Luettu 15.3.2017.

Helsingin kaupunki 2017b. Kaupungille osoitetut laskut. Luettavissa:
<http://www.hel.fi/www/talpa/fi/kaupungille-osoitetut-laskut/>. Luettu 15.3.2017.

Hirvonen, P. & Nikula, A-P. 2009. Taloushallinnon perusteet. 2. uudistettu painos. Edita. Helsinki.

Julkisen hallinnon tietohallinnon neuvottelukunta 2015. JHS 192 Kuntien ja kuntayhtymien tililuettelo 2.9.2015.

Kirjanpitolautakunnan kuntajaosto 2006. Yleisohje kunnan ja kuntayhtymän rahoituslaskelman laatimisesta.

Kirjanpitolautakunnan kuntajaosto 2012. Yleisohje kunnan ja kuntayhtymän tilinpäätöksen liitetiedoista.

Kirjanpitolautakunnan kuntajaosto 2013. Yleisohje kunnan ja kuntayhtymän tilinpäätöksen ja toimintakertomuksen laatimisesta.

Kirjanpitolautakunnan kuntajaosto 2016a. Yleisohje kunnan ja kuntayhtymän tuloslaskelman laatimisesta.

Kirjanpitolautakunnan kuntajaosto 2016b. Yleisohje kunnan ja kuntayhtymän taseen laatimisesta.

KPL. Kirjanpitolaki 30.12.1997/1336.

KuntaL. Kuntalaki 10.4.2015/410.

Kuntaliitto 2002. Kunnallisten asiakirjojen säilytysajat, määräykset ja suositukset.

Lahti, S. & Salminen, T. 2008. Kohti digitaalista taloushallintoa. WSOYpro. Juva.

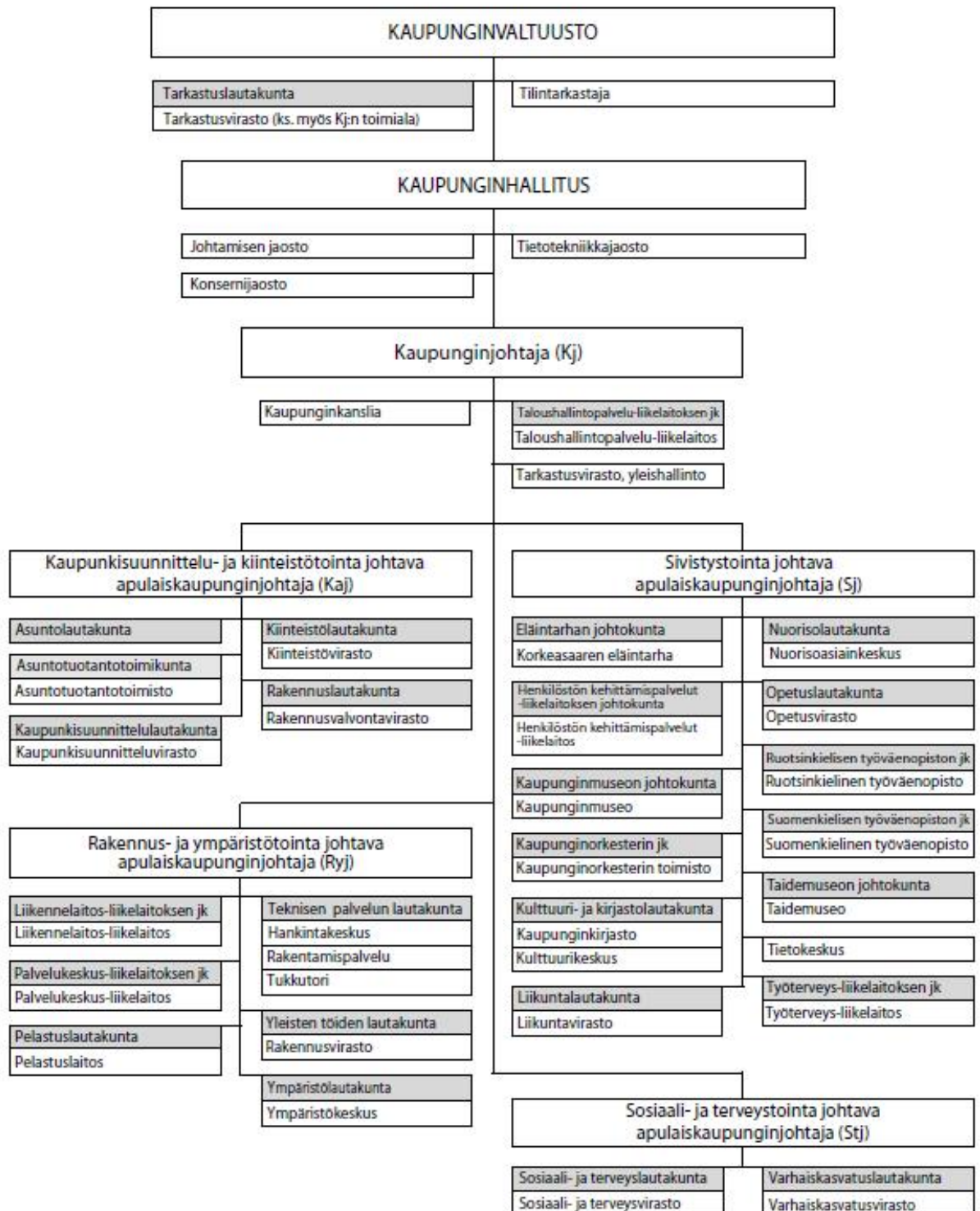
Laki viranomaisten toiminnan julkisuudesta 1999/621.

Leppiniemi, J. 2014. Tilinpäätäjän käsikirja. 2. uudistettu painos. Talentum Media Oy. Viro.

Tomperi, S. 2016. Tilintarkastus, normeista käytäntöön. 3. uudistettu painos. Edita. Keuruu.

Liitteet

Liite 1. Helsingin kaupungin hallinnon organisaatio 2016



Lähde: http://www.hel.fi/static/helsinki/organisaatio/HKI_hall_org_suo.pdf

Liite 2. Kysely sisäisten erien täsmäytystä tekeville myynti- ja ostoreskontrissa

Sisäinen laskutus ja sisäisten erien täsmäytys Helsingin kaupungilla

Tämä kysely koskee Helsingin kaupungin sisäisiä laskuja, jotka hoidetaan Talpan toimesta.

Kysely ei koske 7500 HKR:n, 7600 Staran eikä 9400 HKL:n laskuja. Kyselyn piiriin kuuluu ATJ-laskut sekä SoTe SAP-laskut.

Kysymyksiin vastaamisen lisäksi toivon erityisesti vastauksia avoimiin kenttiin. Lisäksi toivon vapaamuotoista palautetta sekä kehitysehdotuksia.

Kaikki vastaukset käsitellään luottamuksellisesti ja anonyymisti.

Taustakysymykset

1. Montako vuotta sinulla on työkokemusta sisäisten erien täsmäytyksestä?

- ☐ 1 vuosi
- ☐ 2 vuotta
- ☐ 3 vuotta
- ☐ tai enemmän

2. Montako vastuuvirastoa sinulla on?

- ☐ 1 virasto
- ☐ 2 virastoa
- ☐ 3 virastoa
- ☐ tai enemmän

3. Mihin sijoitut Talpan organisaatiossa?

- ☐ myyntireskontraan
- ☐ ostoreskontraan

Yleiset kysymykset sisäisistä eristä

4. Onko reskontran sisäisten saamisten ja velkojen vertailu ja täsmäytys vastapuolen kanssa aikataulutettu?

- ☐ ei
- ☐ en tiedä
- ☐ kyllä, mistä aikataulu löytyy?

5. Jos sisäisten erien täsmäytyksessä tulee esiin kumppanivirheitä, ilmoitatko virheestä rekisterit-palvelualueelle korjausta varten?

- ☐ ilmoitan
- ☐ en tiedä pitääkö ilmoittaa
- ☐ en ilmoita

Seuraava -->

Ostoreskontra/BIP-kysymykset

6. Jos lasku ei siirry automaattitäsämytyksen kautta maksuun ja lasku lähtee hyväksymiskierrokselle, mikä on laskun normaali kierron pituus BIPissä?

- ☐ 1-7 päivää
- ☐ 8-14 päivää
- ☐ 15-21 päivää
- ☐ 22-30 päivää
- ☐ enemmän, yleisimmät syyt tähän?

7. Puututaanko asiaan, jos lasku on jäänyt kierrolle BIPiin?

- ☐ puututaan
- ☐ en osaa sanoa
- ☐ ei puututa, miksi ei?

8. Jos lasku on jäänyt kierrolle BIPiin, onko syynä

- ☐ lasku kuuluu toiselle virastolle
- ☐ laskun asiasisältö virheellinen
- ☐ kierrossa väärällä tarkastajalla
- ☐ joku muu, mikä?

9. Kun asiakasvirasto palauttaa laskun tarkastus- ja hyväksymiskierrokselta mitätöintiä varten, onko syynä

- ☐ lasku on aiheeton
- ☐ laskun asiasisältö virheellinen
- ☐ joku muu, mikä?

10. Kun ostoreskontrassa on saman suuruiset veloitus- ja hyvityslaskut, jotka joudutaan mitätöimään, niin oletko tällaisessa tapauksessa ilmoittanut myyntireskontraan, että myös he kohdistavat avoimen veloitus- ja hyvityslaskun?

- ☐ olen ilmoittanut
- ☐ en tiedä pitääkö ilmoittaa
- ☐ en ole ilmoittanut, miksi et ole?

11. Tuleeko sisäiset erät -kysely myyntireskontrasta oikea-aikaisesti?

- ☐ kyllä
- ☐ en osaa sanoa
- ☐ ei, missä parannettavaa?

12. Onko myyntireskontrasta tulleeeseen kyselyyn helppo vastata?

- ☐ kyllä
- ☐ en osaa sanoa
- ☐ ei, parannusehdotuksesi?

13. Onko ohjeistettu kuinka kyselylomake täytetään?

- ☐ kyllä
☐ en osaa sanoa
☐ ei, parannusehdotuksesi?

14. Onko sinulla tarpeeksi aikaa työstää vastausta kyselyyn?

- ☐ kyllä
☐ en osaa sanoa
☐ ei, parannusehdotuksesi?

Myyntireskontrakysymykset

15. Seuraavat toimenpiteet tehdään ennen sisäisten erien kyselyn lähettämistä ostoreskontraan. Teetkö alla luetellut tehtävät ennen kyselyn lähettämistä? Merkitse tehtävät, jotka teet.

- ☐ ajetaan kirjanpidon raportti avoimista eristä
☐ ajetaan myyntireskontran raportti avoimista eristä
☐ kumppanitarkastuksen tekeminen (verrataan kirjanpidon ja myyntireskontran raporttia)
☐ tilin 154500 sisäiset myyntisaamiset kuukausitäsmäytys
☐ jos et tee, syy tähän?

16. Onko myyntireskontran puolella riittävä ohjeistus kyselyn tuottamiseen?

- ☐ kyllä
☐ en osaa sanoa
☐ ei ole, mitä puuttuu?

17. Ovatko ostoreskontran vastaukset ymmärrettäviä?

- ☐ ovat
☐ en osaa sanoa
☐ eivät, mitkä ovat tyypillisimmät tulkintaa vaikeuttavat asiat?

18. Oletko saanut ohjeistusta ostoreskontran vastauksien tulkintaan?

- ☐ kyllä
☐ en osaa sanoa
☐ ei, mistä pitäisi ohjeistusta saada ja minkä tyyppistä?

19. Pyysitkö ostoreskontran hoitajalta tukea erojen selvittelyssä?

- ☐ en
☐ kyllä, miksi pyysit?

20. Jääkö eroja selvittämättä ko. vuoden aikana?

- ☐ ei
☐ en osaa sanoa
☐ kyllä, mikä on yleisin syy ettei ero selviä?

21. Onko laskuja, jotka ostoreskontran puolella on pakko mitätöidä BIPissä tai Sapissa?

- ☐ ei ole
☐ en tiedä
☐ on, mitä kuuluu myyntireskontran puolella tehdä?

22. Kaikki sisäiset laskut eivät ole Talpan myyntireskontran/ostoreskontran välisiä, vaan osa avoimista laskuista on asiakasvirastojen vastuulla. Esimerkiksi ATJ-laskut sekä SoTe SAP-laskut maksetaan asiakasviraston toimesta. Onko vastuuvirastoillasi näitä kyseisiä laskuja?

- ☐ ei
☐ en tiedä
☐ kyllä, onko näiden laskujen osalta ilmennyt joitain erityispiirteitä/haasteita täsmätyksessä?

23. Onko sinulla heittoja sisäisissä erissä johtuen ATJ- tai SoTe SAP-laskuista?

- ☐ ei
☐ en osaa sanoa
☐ kyllä, onko heittojen selvittelyssä joitain erityispiirteitä, haastavampia kuin Talpan sisäiset?

24. Oliko vuoden 2014 tilinpäätöksessä tai vuoden 2015 välitilinpäätöksessä avoimia eriä aikaisemmilta vuosilta?

- ☐ ei
☐ en osaa sanoa
☐ kyllä, syy tähän?

25. Sisäisten erien täsmäytysmateriaali arkistoidaan Talpan paperiarkistoon 10 vuodeksi. Merkitse mitä alla olevista materiaaleista olet laittanut arkistoitavaksi vastuuvirastosi osalta.

- ☐ kirjanpidon raportti sisäisistä myyntisaamisista
☐ myyntireskontran raportti sisäisistä myyntisaamisista
☐ kuukausitäsmäytyslomake
☐ saldotiedustelulomake = sisäiset erät kyselylomake
☐ ostoreskontran raportti avoimista ostovelosta
☐ ostoreskontran ilmoitus eroista
☐ myyntireskontran merkinnät erojen käsittelystä
☐ jos johonkin laatikkoon ei tullut merkintää, syy tähän?

Sisäinen laskutus ja sisäisten erien täsmäytys Helsingin kaupungilla

26. Näetkö haasteita/kehittämiskohteita sisäisten erien täsmätyksessä?

- ☐ en
☐ kyllä, sana vapaa...

Kiitos vastauksistasi ja paina lopuksi vielä alla olevaa lähetä-nappulaa.

Liite 3. Saate- ja muistutuskirje

Saatekirje 4.12.2015

Hei työtoveri

Opiskelen työn ohessa Haaga-Helian ammattikorkeakoulussa liiketalouden koulutusohjelmassa.

Teen opinnäytetyötä, jonka tarkoituksena on selvittää, minkä verran ja mistä syistä sisäiset erät ovat eronneet toisistaan viime välitilinpäätöksessä sekä viime tilinpäätöksessä.

Sovimme yhdessä Laskutuksen palvelupäällikön kanssa tästä aiheesta. Luvan tutkimuksen tekemiseen myönsi toimitusjohtaja.

Työn tavoitteena on löytää keinoja vähentää erojen määrää. Kysely on lähetetty kaikille niille, jotka täsmäävät sisäisiä eriä tilinpäätöksessä.

Pyydän sinua osallistumaan tutkimukseen vastaamalla kyselylomakkeen kysymyksiin to 10.12.2015 mennessä.

Linkki kyselylomakkeeseen on tässä

<https://www.webropolsurveys.com/S/6E81B64D093CECC5.par>

Kaikki vastaukset käsitellään luottamuksellisesti ja anonyymisti.

Kyselyn vastaamiseen kuluu aikaa noin 10 minuuttia.

Vastauksesi ovat tutkimuksen onnistumiseksi tärkeitä.

Terkuin Teija

Muistutuskirje 11.12.2015

Hei ja kiitos, jos olet jo vastannut. Mutta jos et, niin sinulla on vielä mahdollisuus vastata kyselyyn.

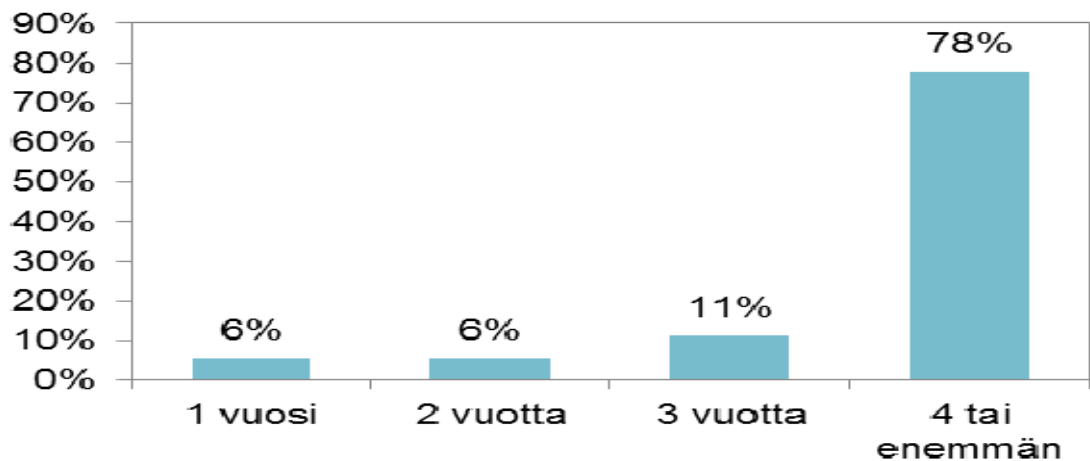
Koska kysely on tärkeä, vastausaikaa on pidennetty vielä viikolla. Vastaa torstaihin 17.12.15 klo 16 mennessä.

Vastaa ja vaikuta, terveisin Teija

Liite 4. Yhteenvedot tuloksista

Tulokset on jaoteltu seuraavasti: 1. vastaajien taustasta, 2. nykyiset toimintatavat, 3. osto-laskun käsittely BIP-järjestelmässä, 4. saldotiedusteluun vastaaminen ostoreskontrassa, 5. myyntireskontran työvaiheet ennen ja jälkeen saldotiedustelun ja 6. ehdotetut kehittämiskohteet.

1. Vastaajien taustasta

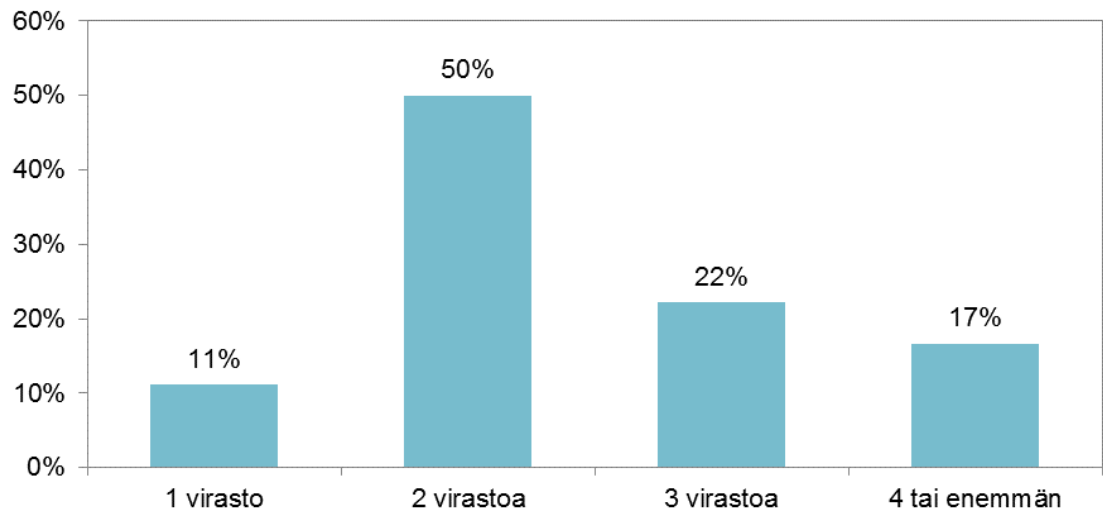


Kuvio 1. Työkokemus vuosina sisäisten erien täsmäämisestä (n = 18)

Ristiintaulukointi

Taulukko 2. Myynti- ja ostoreskontrassa työskentelevien työkokemus (n = 18)

	myyntireskontraan (N=11)	ostoreskontraan (N=7)
1 vuosi	0 %	14%
2 vuotta	9 %	0%
3 vuotta	9 %	14%
4 vuotta tai enemmän	82 %	72%

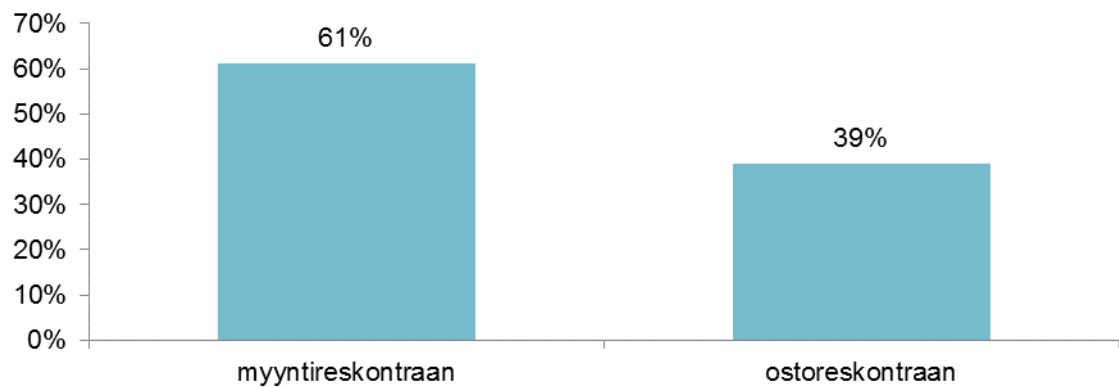


Kuvio 2. Vastuuvirastojen lukumäärä/henkilö (n = 18)

Ristiintaulukointi

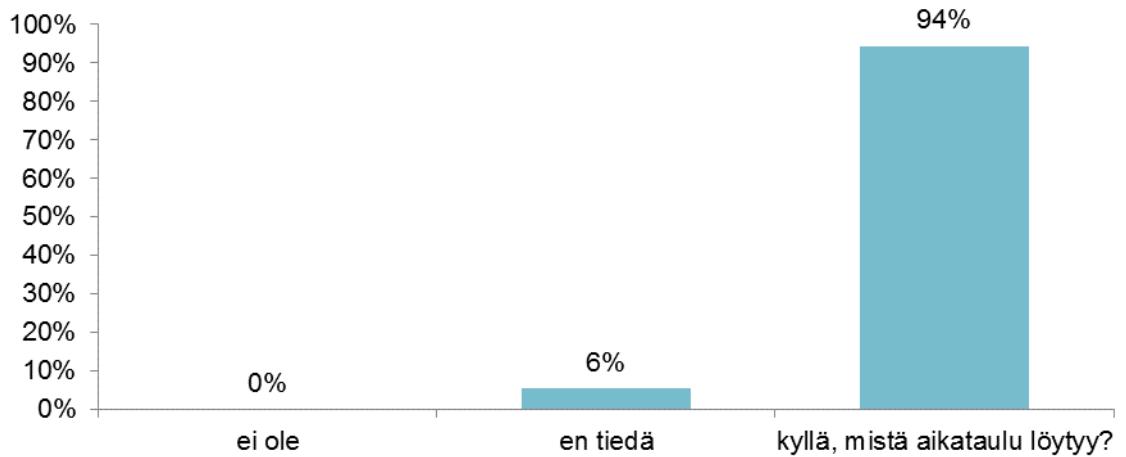
Taulukko 3. Virastovastuiden lukumäärä/henkilö (n = 18)

	myyntireskontraan (N=11)	ostoreskontraan (N=7)
1 virasto	0%	29%
2 virastoa	55%	43%
3 virastoa	36%	0%
4 virastoa tai enemmän	9%	28%



Kuvio 3. Henkilön sijoittuminen Talpan organisaatiossa (n = 18)

2. Nykyiset toimintatavat reskontrien täsmäytyksissä



Kuvio 4. Reskontran sisäisten saamisten ja velkojen vertailu ja täsmäytyksen aikataulutus vastapuolen kanssa (n = 18)

Ristiintaulukointi

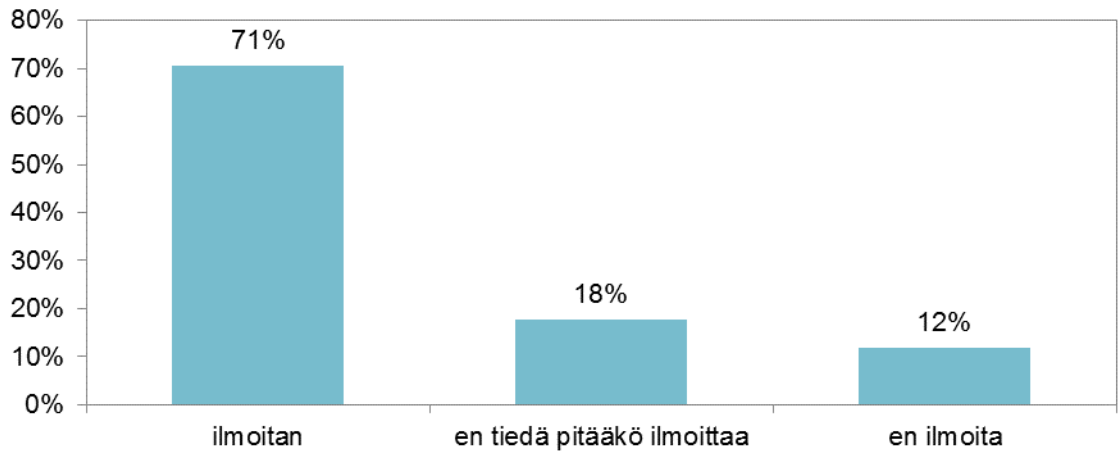
Taulukko 4. Myynti- ja ostoreskontrassa työskentelevien näkemys aikataulutuksesta koskien sisäisten saamisten ja velkojen vertailua ja täsmäytystä vastapuolen kanssa (n = 18)

	myyntireskontraan (N=11)	ostoreskontraan (N=7)
ei	0%	0%
en tiedä	0%	14%
kyllä, mistä aikataulu löytyy?	100%	86%

Avoimet vastaukset: kyllä, mistä aikataulu löytyy?

(Vastaukset ovat suoria lainauksia oikeinkirjoitusvirheineen.)

- välitilinpäätös ja tilinpäätösohjeet Helmessä mm.
- tilinpäätösaikataulusta
- Tilinpäätösaikataulu (Helmi)
- Helmestä tilinpäätösaikataulusta
- Helmi intrasta
- Talpan tilinpäätösohjeesta.
- Tilinpäätösohjeen liitteestä
- Helmestä
- tilinpäätösohjeessa
- helmi
- Helmestä
- helmi
- tilinpäätös-ohjeesta
- tilinpäätösohjeesta
- Y-asemalta Ostoreskontran ohjeey
- Helmestä



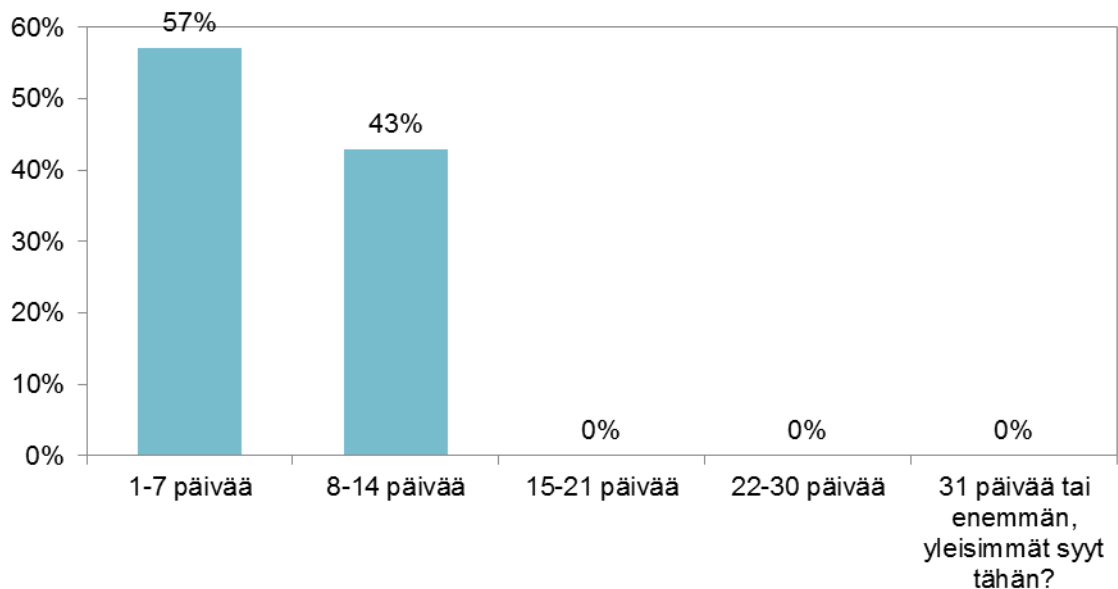
Kuvio 5. Sisäisten erien kumppanivirheen ilmoittaminen rekisterit-palvelualueelle (n = 17)

Ristiintaulukointi

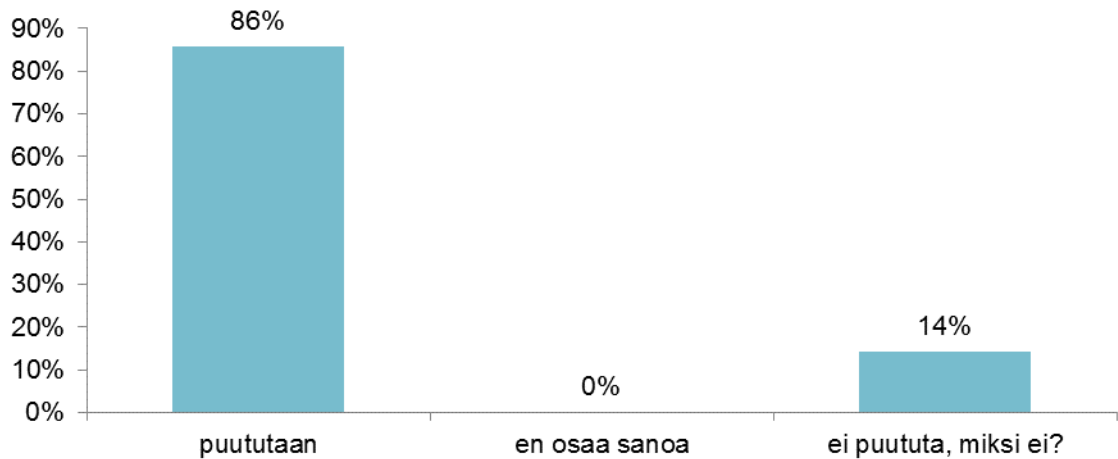
Taulukko 5. Myynti- ja ostoreskontrassa työskentelevien näkemys sisäisten erien kumppanivirheen ilmoittamisesta rekisterit-palvelualueelle (n = 17)

	myyntireskontraan (N=11)	ostoreskontraan (N=6)
ilmoitan	82%	50%
en tiedä pitääkö ilmoittaa	9%	33%
en ilmoita	9%	17%

3. Ostolaskujen käsittely BIP-järjestelmässä



Kuvio 6. Kun lasku ei siirry automaattitasmäytyksen kautta maksuun ja lähtee hyväksymiskierrokselle, on laskun normaali kierron pituus BIPissä (n = 7)

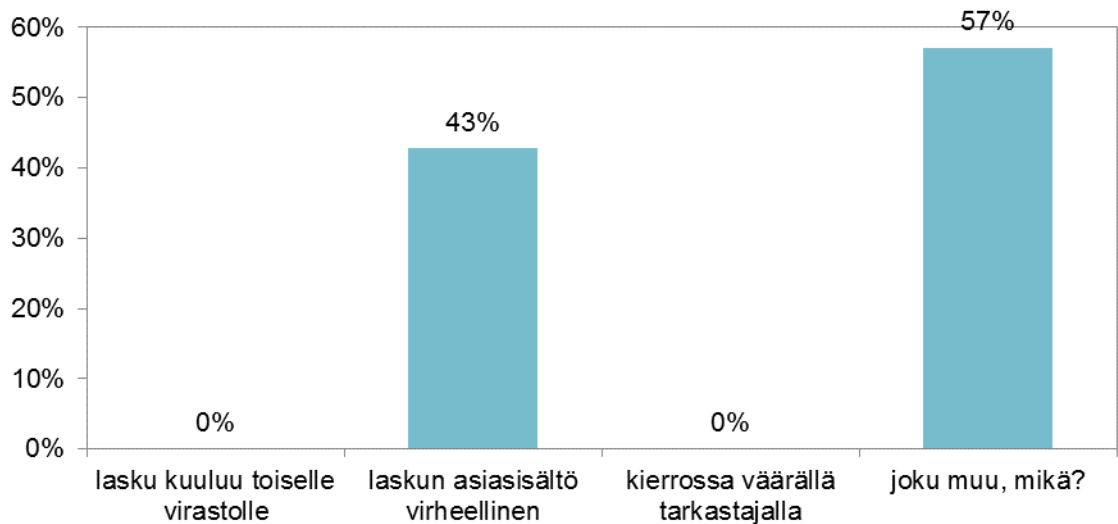


Kuvio 7. Puuttuminen asiaan, jos lasku on jäänyt kierrolle BIPiin (n = 7)

Avoimet vastaukset: ei puututa, miksi ei?

(Vastaukset ovat suoria lainauksia oikeinkirjoitusvirheineen.)

-Aika ei riitä. Mutta jos tulee maksukehotus, lähetetään huomautus

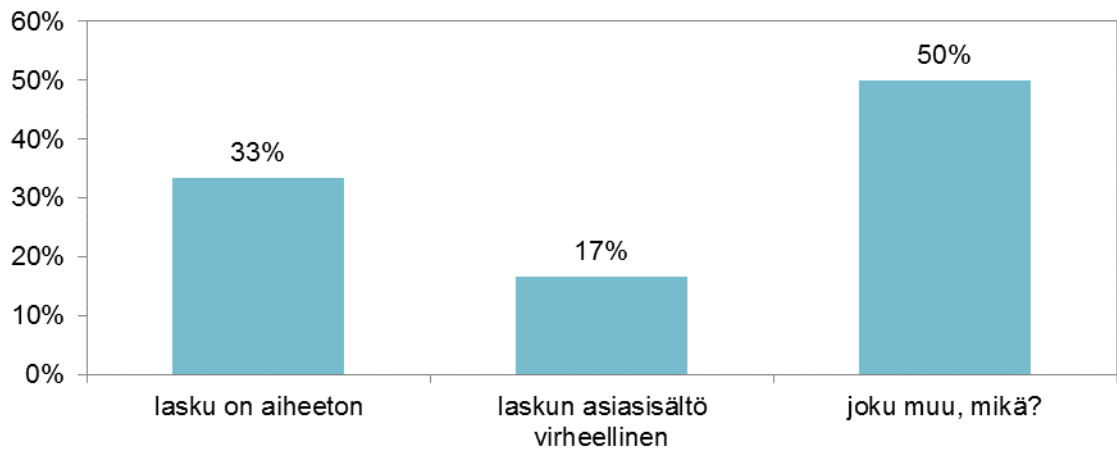


Kuvio 8. Laskun BIPiin kierrolle jäämisen syyt (n = 7)

Avoimet vastaukset: joku muu, mikä?

(Vastaukset ovat suoria lainauksia oikeinkirjoitusvirheineen.)

- esim. tarkastaja on poissa eikä varahenkilöasetusta ole laitettu, toki lasku voi olla selvityksessäkin
- Tarkastetaan eräpäivän mukaan, odotetaan puuttuvia liitteitä
- Jos asiasisältö virheellinen, odotetaan hyvitystä, kierrossa Bip-käyttäjällä, joka on vaihtanut virastoa tai tehtäviä/pitkällä sairauslomalla eikä käyttäjää poistettu Bip:stä/asetettu varahenkilöä eikä ilmoitettu Talpan ostolaskuihin muutoksesta

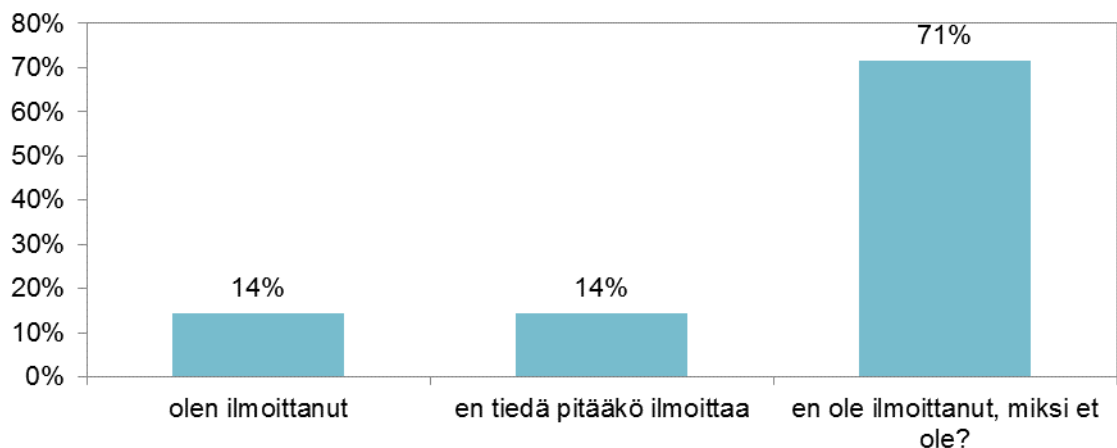


Kuvio 9. Syyt asiakasviraston laskun palautukseen tarkastus- ja hyväksymiskierrokselta mitätöintiä varten (n = 6)

Avoimet vastaukset: joku muu, mikä?

(Vastaukset ovat suoria lainauksia oikeinkirjoitusvirheineen.)

- voi olla aiheeton lasku tai virheellinen
- Kumpikin yllä mainituista
- Lasku on aiheeton/asiasisältö virheellinen/laskuun tullut samansuuruinen hyvitys tai odotetaan hyvitystä



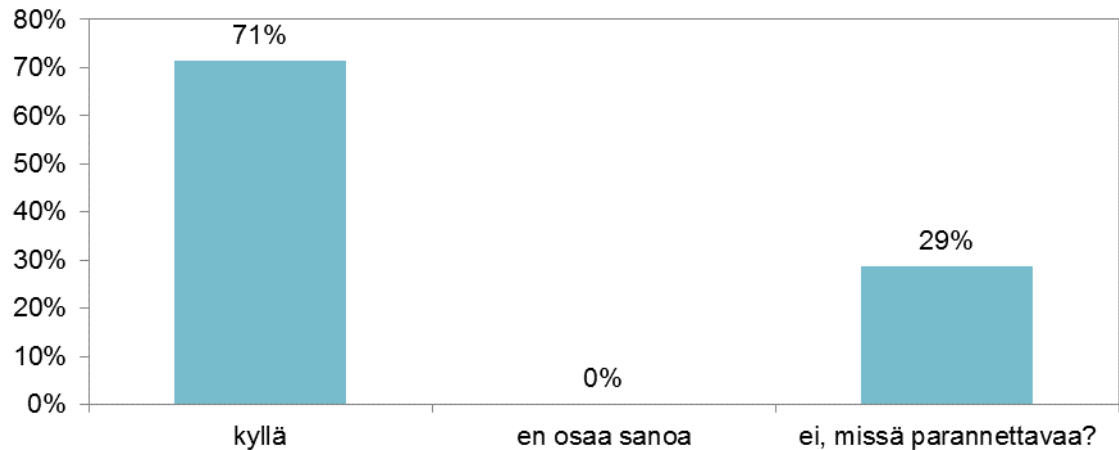
Kuvio 10. Ostoreskontran ilmoitus myyntireskontraan avoimen veloitus- ja hyvityslaskun mitätöimisestä (n = 7)

Avoimet vastaukset: en ole ilmoittanut, miksi et ole?

(Vastaukset ovat suoria lainauksia oikeinkirjoitusvirheineen.)

- välitilinpäätöksessä ja tilinpäätöksessä ilmoitan mutta en pitkin vuotta olevista
- Ei ole ohjeistettu, että pitäisi ilmoittaa.
- Myyntireskontra on yleensä ottanut minuun yhteyttä
- Oletuksena on ollut että osastolla tiedetään laskun hyvittämisestä. Jollei tiedetä, käytännössä on vikaa

4. Saldotiedusteluun vastaaminen ostoreskontrassa

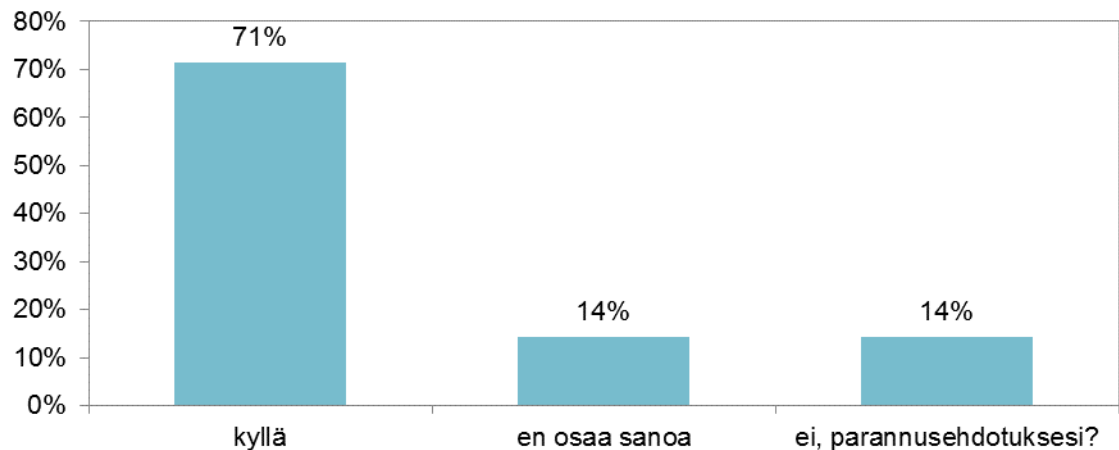


Kuvio 11. Myyntireskontran kyselyn oikea-aikaisuus (n = 7)

Avoimet vastaukset: ei, missä parannettavaa?

(Vastaukset ovat suoria lainauksia oikeinkirjoitusvirheineen.)

-Olisi hyvä jos kysely saataisiin mahdollisimman nopeasti heti kun myyntireskontra on mennyt kiinni. Ostolaskuissa pystyttäisiin korjata tilanne vielä siinä vaiheessa kun kauden reskontra on auki.

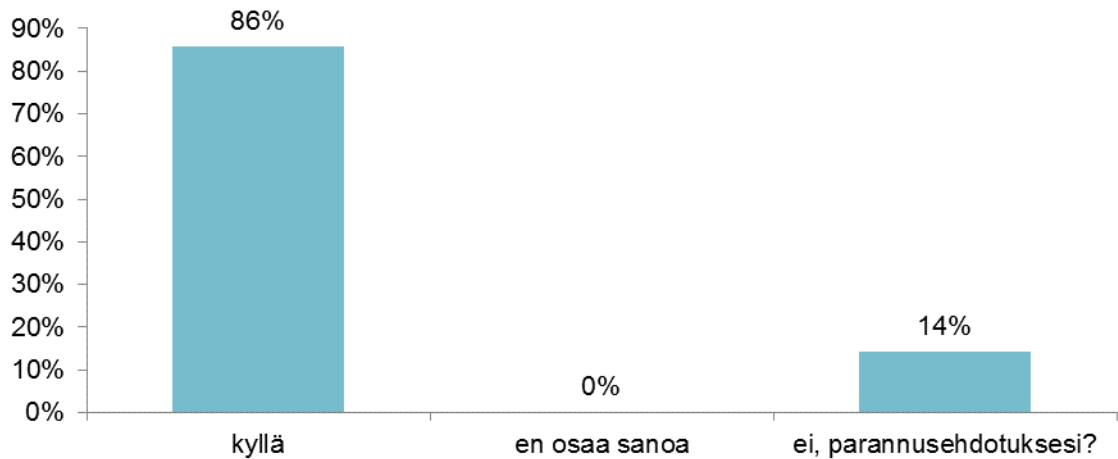


Kuvio 12. Myyntireskontran kyselyn helppovastattavuus (n = 7)

Avoimet vastaukset: ei, parannusehdotuksesi?

(Vastaukset ovat suoria lainauksia oikeinkirjoitusvirheineen.)

-Lomake pitäisi saada sähköisessä muodossa jonka täytämme ja lähetämme pdf-muodossa turha tulostus jäisi pois

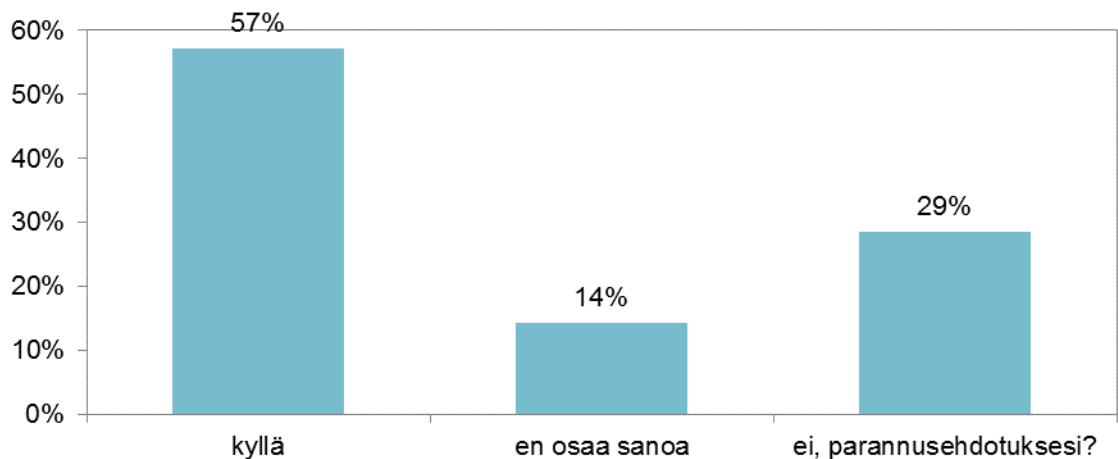


Kuvio 13. Ohjeistus kyselylomakkeen täyttämiseen (n = 7)

Avoimet vastaukset: ei parannusehdotuksesi?

(Vastaukset ovat suoria lainauksia oikeinkirjoitusvirheineen.)

-Olen kysynyt useaan kertaan miten tarkkaan laskun tila pitää selittää silloin kun osre ja myre eroavat. Tilintarkastajat saisivat ottaa kantaa asiaan



Kuvio 14. Ajankäyttö kyselyn vastauksen työstämiseen (n = 7)

Avoimet vastaukset: ei, parannusehdotuksesi?

(Vastaukset ovat suoria lainauksia oikeinkirjoitusvirheineen.)

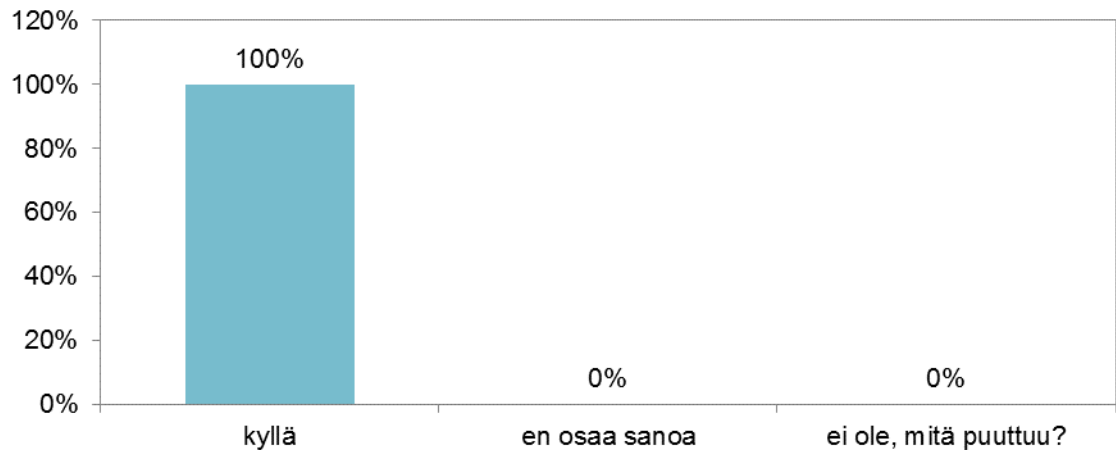
-väliillä turhan kiire vastata kun vastausaikaa yleensä ollut vain pari päivää ja eriä täsmätävänä useamman eri viraston osalta.

-Aikataulu on äärettömän tiukka ja kyselyitä joudutaan jakamaan usealle tekijälle ja silti on tehtävä ylitöitä, koska samaan aikaan on muitakin tilinpäätöstöitä. Siis käsittelyaikaa tarvitaan lisää

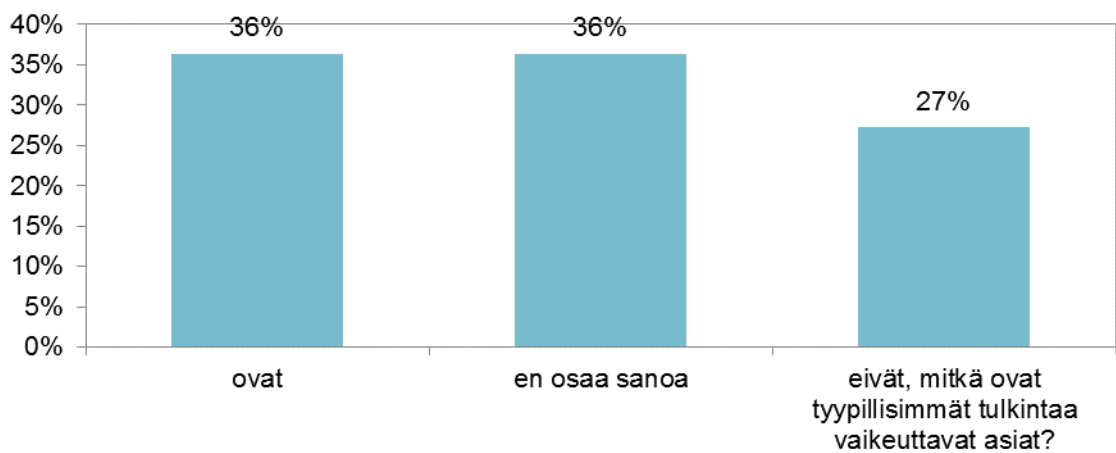
5. Myyntireskontran työvaiheet ennen ja jälkeen saldotiedustelun



Kuvio 15. Tehtävät, jotka tehdään ennen kyselyn lähettämistä ostoreskontraan (n = 11)



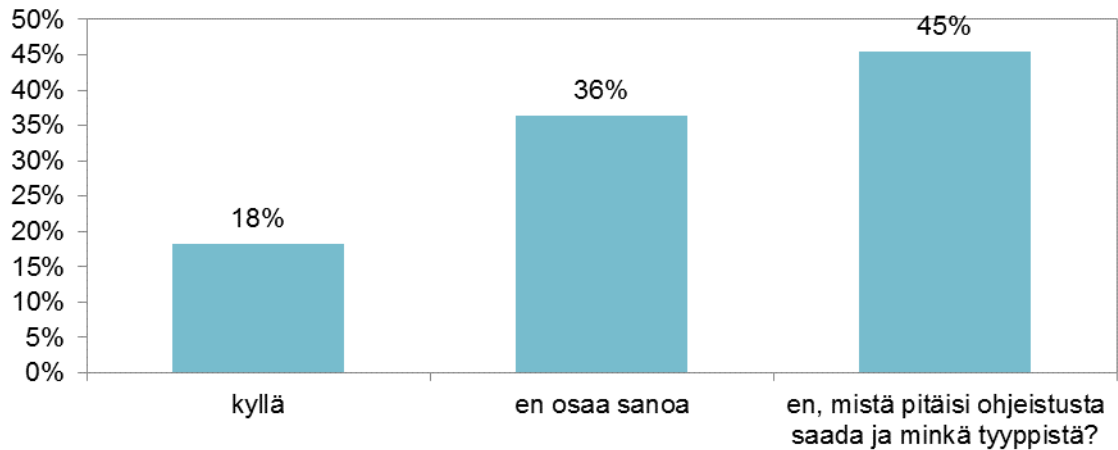
Kuvio 16. Myyntireskontran puolen ohjeistus kyselyn tuottamiseen (n = 11)



Kuvio 17. Ostoreskontran vastausten ymmärrettävyys (n = 11)

Avoimet vastaukset: eivät, mitkä ovat tyypillisimmät tulkintaa vaikeuttavat asiat?
(Vastaukset ovat suoria lainauksia oikeinkirjoitusvirheineen.)

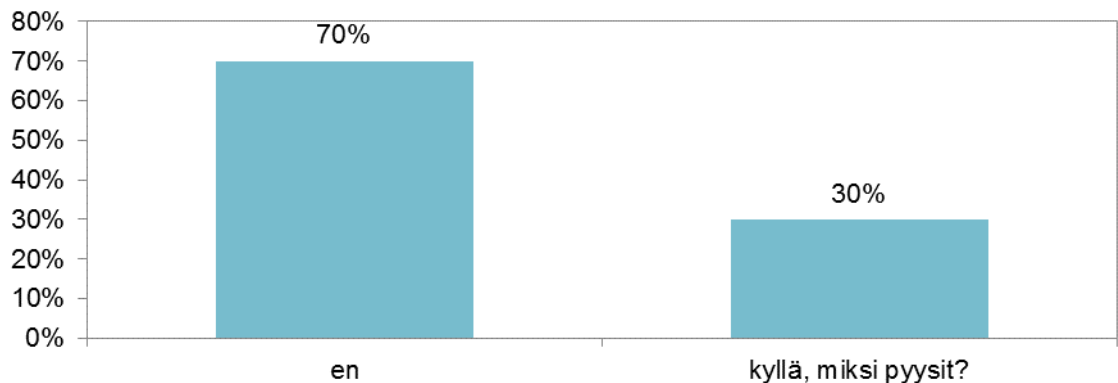
- Laskunnro 5..... on kierrolla virastossa ja odottaa hyväksyntää (tähän ei tule ostovelkojen liitettä).
- Välillä ei tiedä onko heidän ilmoittama "ero" oikeasti "oikea" ero.
- Ei ole selvästi vastattu miksi lasku on avoimena



Kuvio 18. Ohjeistus ostoreskontran vastauksien tulkintaan (n = 11)

Avoimet vastaukset: ei, mistä pitäisi ohjeistusta saada ja minkä tyyppistä?
(Vastaukset ovat suoria lainauksia oikeinkirjoitusvirheineen.)

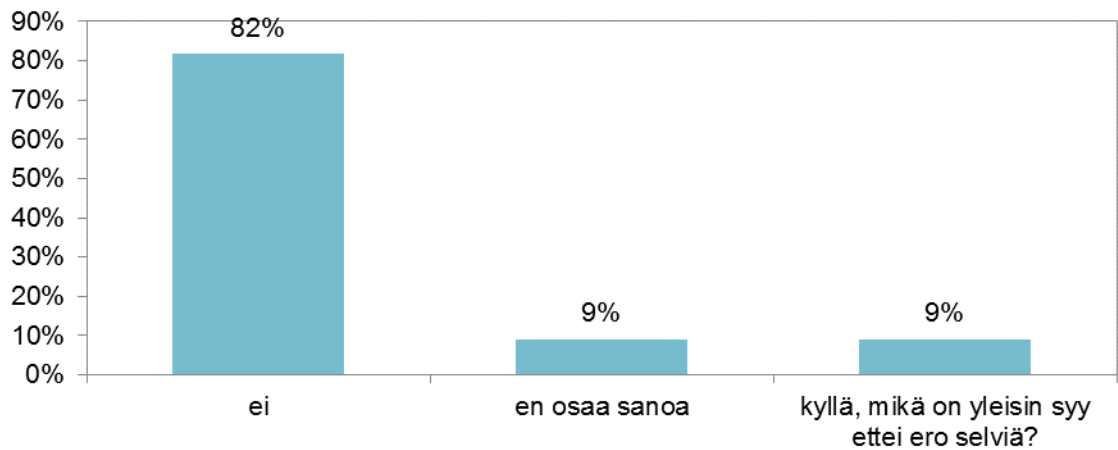
- Ostolaskujen työntekijöiltä. Vastausten pitäisi olla heilläkin yhdenmukaisemmat, jotta ohjeistus onnistuu.
- Olen saanut tulkinta-apua oman palvelualueen työntekijöiltä. Ostoreskontran vastausvaihtoehdot pitäisi käydä myyntireskontran ja ostoreskontran kanssa yhdessä läpi.
- harvoin on tarvinnut lähettää kyselyä



Kuvio 19. Ostoreskontran hoitajalta pyydetty tuki erojen selvittelyssä (n = 10)

Avoimet vastaukset: kyllä, miksi pyysit?
(Vastaukset ovat suoria lainauksia oikeinkirjoitusvirheineen.)

- varmistin mm. ymmärtäneeni vastaukset oikein ja jossain tapauksissa selvitimme yhdessä mistä ero johtuu ja selvitimme , mitä pitää tehdä, jotta asia korjaantuu
- vanhojen, vuosien 2012-2014 heittojen selvittelyssä.
- Hän oli ollut jo aikaisemmin yhteydessä laskusta virastoon ja pyytänyt hyvityslaskua kyseiselle laskulle. Hän otti sinne uudelleen yhteyttä.

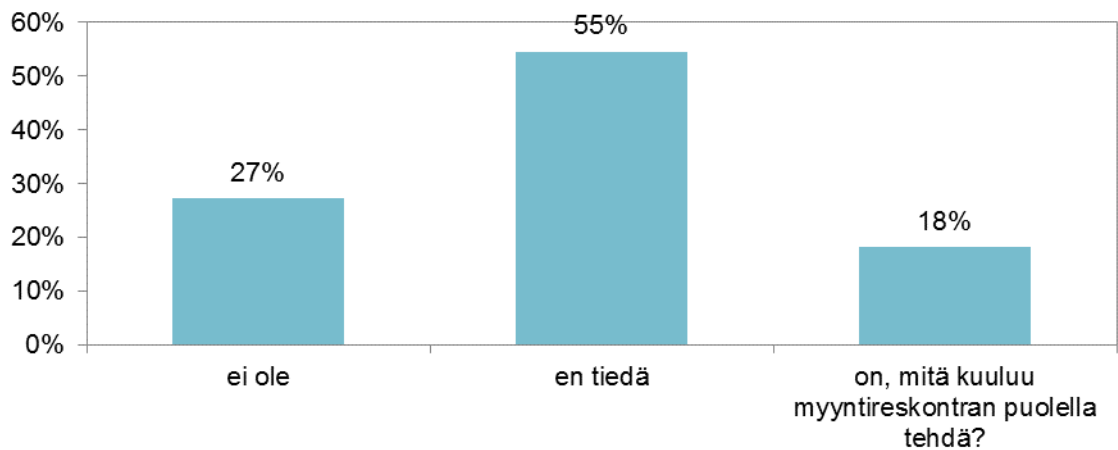


Kuvio 20. Eroja jää selvittämättä ko. vuoden aikana (n = 11)

Avoimet vastaukset: kyllä, mikä on yleisin syy ettei ero selviä?

(Vastaukset ovat suoria lainauksia oikeinkirjoitusvirheineen.)

-asiakasvirasto ei maksa laskua, eikä pyydä hyvityslaskua.



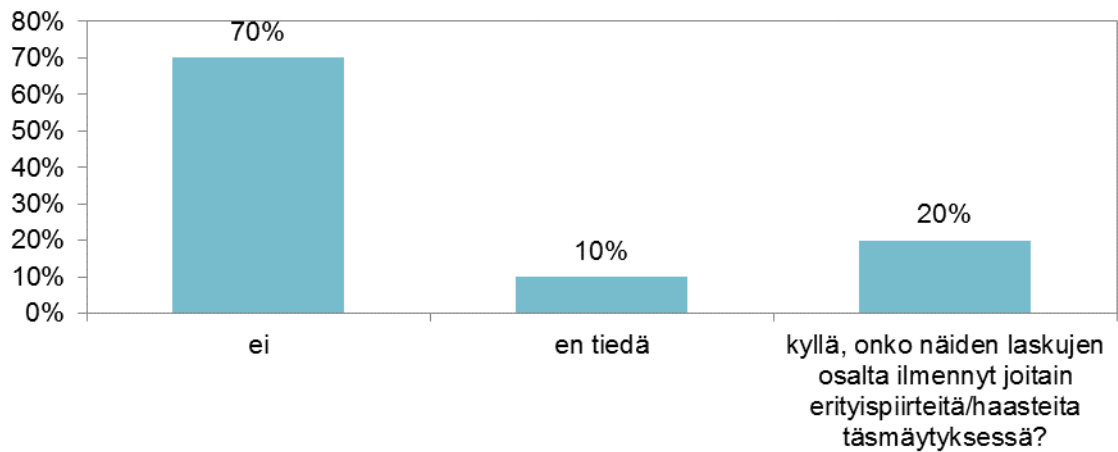
Kuvio 21. Laskut, jotka on pakko mitätöidä ostoreskontran puolella joko BIPissä tai Sapissa (n = 11)

Avoimet vastaukset: on mitä kuuluu myyntireskontran puolella tehdä?

(Vastaukset ovat suoria lainauksia oikeinkirjoitusvirheineen.)

-kohdistaa manuaalisesti samat veloitus- ja hyvityslaskut. Tämä tehdään ostoreskontran ilmoituksen perusteella, jota ei tule. Nämä laskut huomataan itse manuaalikohdistusten yhteydessä tai viimeistään tilinpäätöksen yhteydessä.

-kohdentaa veloitus ja hyvitys keskenään



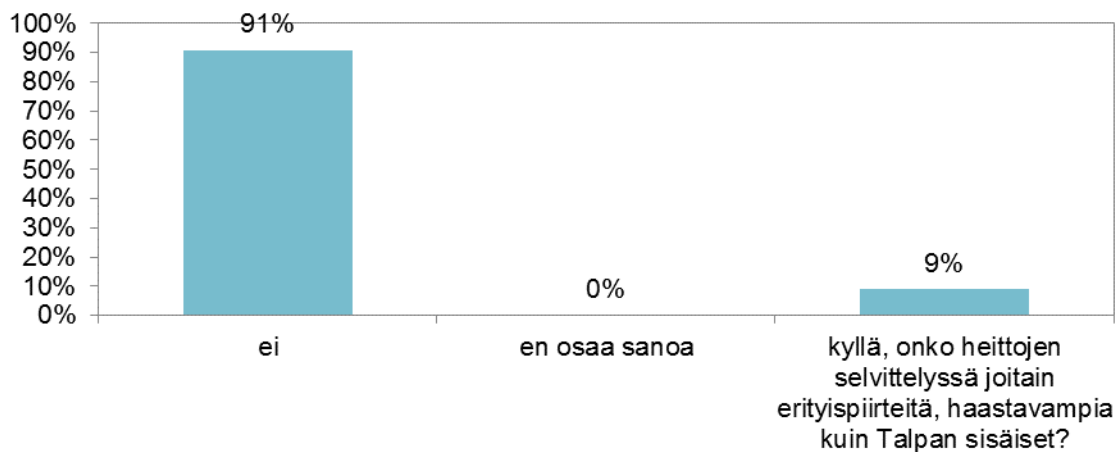
Kuvio 22. Henkilön vastuuvirastoilla on Talpan ulkopuolella hoidettavia sisäisiä laskuja: ATJ- ja SoTe SAP-laskuja (n = 10)

Avoimet vastaukset: kyllä, onko näiden laskujen osalta ilmennyt joitain erityispiirteitä/haasteita täsmätyksessä?

(Vastaukset ovat suoria lainauksia oikeinkirjoitusvirheineen.)

-kaikki ok, eli ei heittoja. Laskuja ei edes huomaisi, jos ostoreskontra ei ilmoittaisi niiden olevan näitä laskuja.

-Ei ole.

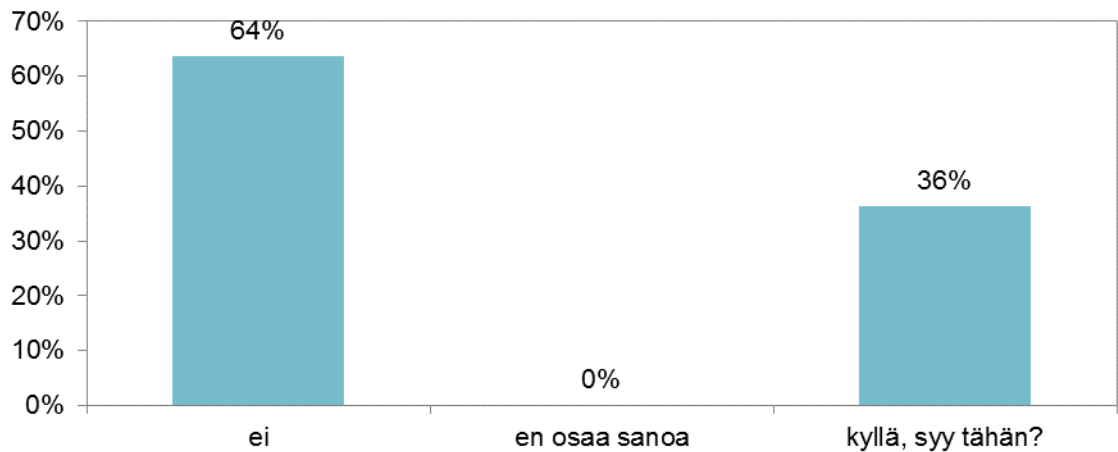


Kuvio 23. Heitot sisäisissä erissä johtuen ATJ- tai SoTe SAP-laskuista (n = 11)

Avoimet vastaukset: kyllä, onko heittojen selvittelyssä joitain erityispiirteitä, haastavampi kuin Talpan sisäiset?

(Vastaukset ovat suoria lainauksia oikeinkirjoitusvirheineen.)

-vaikea tavoittaa vastapuolta heiton selvittelyssä, ei tiedä kehen yhteyttä ottaisi. Heitot ovat vanhoja, ei tältä vuodelta, vaan aikaisemmilta vuosilta.

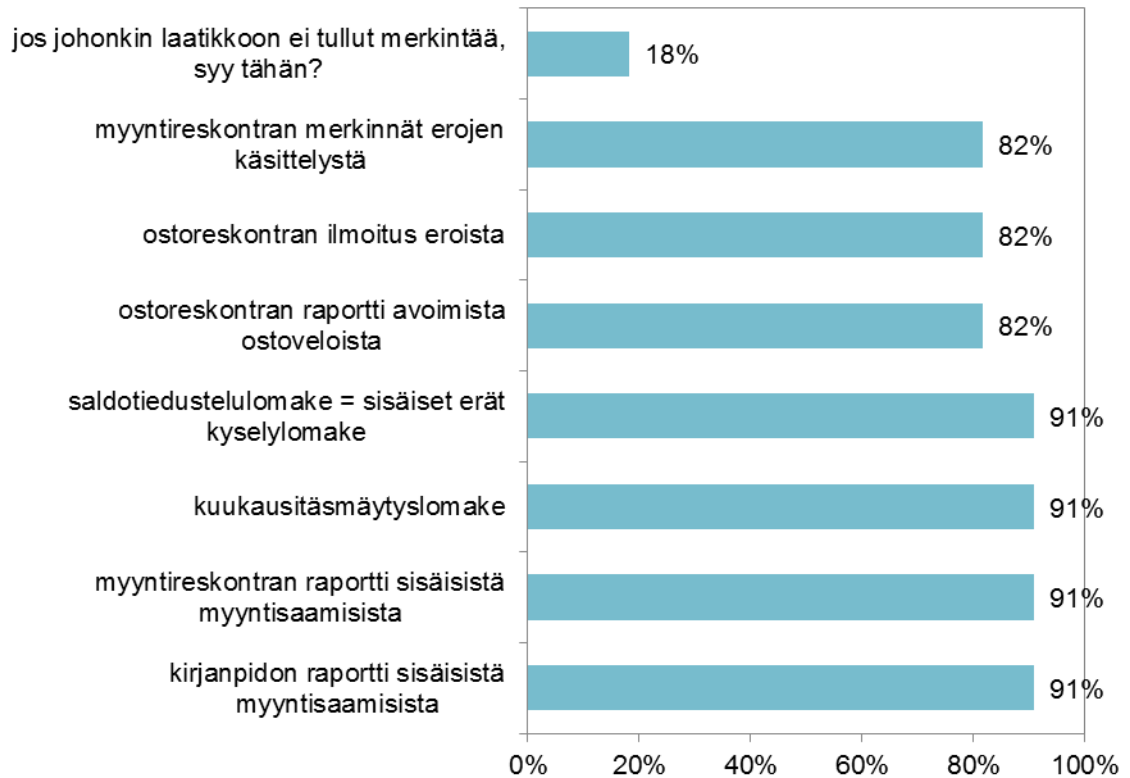


Kuvio 24. Avoimet erät vuoden 2014 tilinpäätöksessä tai 2015 välitilinpäätöksessä aikaisemmilta vuosilta (n = 11)

Avoimet vastaukset: kyllä, syy tähän?

(Vastaukset ovat suoria lainauksia oikeinkirjoitusvirheineen.)

- laskut olivat myydessä edellisellä vuodella ja osessa ne oli kirjattu vasta seuraavalle vuodelle
- vanhoja laskuja vuosilta 2012, 2013 ja 2014. Eivät vaan ole selvinneet yrityksistä huolimatta. Asiakasvirasto ei maksa laskua, eikä pyydä hyvityslaskua – yleisin syy.
- yksi vuoden 2013 lasku mitätöity vaikka hyvityslaskua ei ole tehty. Toinen 2014 lasku odotti hyvitystä.
- Virasto ei suostu maksaa laskua



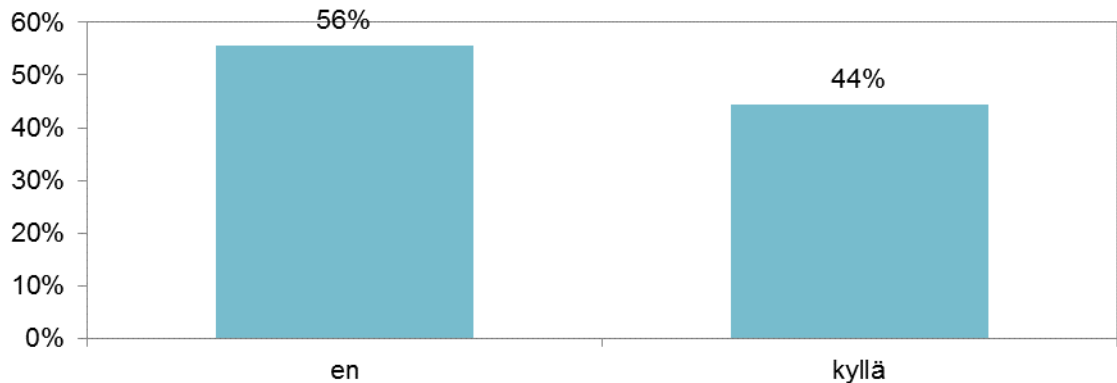
Kuvio 25. Arkistoitava sisäisten erien täsmäytysmateriaali (n = 11)

Avoimet vastaukset: jos johonkin laatikkoon ei tullut merkintää, syy tähän?

(Vastaukset ovat suoria lainauksia oikeinkirjoitusvirheineen.)

- saldotiedustelulomakkeessa mainitaan, että ostoreskontra palauttaa ostovelat-raportin. Jos ei palauta, en ole pyytänyt. Kaikki ei palauta.
- en muista

6. Ehdotetut kehittämiskohteet



Kuvio 26. Haasteet/kehittämiskohteet sisäisten erien täsmäytyksessä (n = 18)

Avoimet vastaukset: kyllä, sana vapaa...

(Vastaukset ovat suoria lainauksia oikeinkirjoitusvirheineen.)

- vastausaika, osa kyselyistä vie enemmän aikaa ja osa taas vähemmän aikaa, voisiko olla niin, että myren sulkeuduttua osre sulkeutuisikin vasta muutaman päivän päästä myöhemmin. Joskus kävi niinkin, että myre oli laskuttanut kyllä aiemmalle vuodelle, mutta laskut näkyivät bipissä eli osren puolella vasta seuraavan vuoden puolella
- Yhdenmukaisemmat vastauslomakkeet ja vastaukset ylipäättään.
- tilinpäätöksen loputtua (tuoreessa muistissa) on pitänyt olla yhteinen kokous osto/myynti. Se ei ole aina toteutunut.
- Koulutusta. Prosessin läpikäynti. Parempaa kokonaisvaltaista prosessinmukaista ohjeistusta. Nyt on ohjeita, kuinka raportit ajetaan, mutta tämän lisäksi tarvitaan ohjeita kuinka ostoreskontran ilmoitukset heitoista käsitellään. Ja opastusta kuinka toimitaan, jos heitto ei selviä = asiakasvirasto ei pyydä hyvityslaskua tai ei maksa laskua. Ohjeistusta mitä sisäisten erien täsmäytysmateriaalia arkistoidaan.
- Kehittämiskohde: ostoreskontran vastausten tulkinnasta palaveri tai ohjeistus.
- Ostolaskujen kuuluu ilmoittaa meille jos mitätöivät samansuuruisia laskuja, jotka eivät ole pareja keskenään
- Edellä mainitut asiat sekä saldokyselyjen lähettäminen sähköisesti
- Lomake selkeämmäksi ja sähköisessä muodossa

Liite 5. Sisäisten erien täsmäytys Talpan myynti- ja ostoreskontrissa

